

Санкт-Петербургский государственный университет
Экономический факультет
Кафедра теории кредита и финансового менеджмента

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА
по направлению 080100 – «Экономика»

ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ АПК

Выполнила:

Бакалавриант IV курса, ФКСиУ-41

Бузулеева Мария Дмитриевна

_____/Подпись/

Научный руководитель:

Доцент, кандидат экономических наук

Покровская Наталья Владимировна

_____/Подпись/

Санкт-Петербург

2017

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
ГЛАВА 1 НАЛОГОВОЕ СТИМУЛИРОВАНИЕ АГРАРНОПРОМЫШЛЕННОГО КОМПЛЕКСА В РОССИИ	5
1.1 Особенности развития сельского хозяйства как важнейшей составляющей аграрнопромышленного комплекса России и направления его государственной финансовой поддержки	5
1.2 Режимы налогообложения сельскохозяйственных производителей в России	12
ГЛАВА 2 НАЛОГОВОЕ СТИМУЛИРОВАНИЕ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРОИЗВОДИТЕЛЕЙ В ЗАРУБЕЖНЫХ СТРАНАХ.....	18
2.1 Роль и значение сельского хозяйства в экономике зарубежных стран	18
2.2 Налогообложение в системе государственной поддержки сельскохозяйственных производителей в зарубежных странах.....	23
ГЛАВА 3 РЕНТАБЕЛЬНОСТЬ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ КОМПАНИЙ, ЗАНИМАЮЩИХСЯ ЖИВОТНОВОДСТВОМ, В КОНТЕКСТЕ ИХ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ.....	28
3.1 Общая характеристика российских сельскохозяйственных организаций, занимающихся животноводством	28
3.2 Финансовые результаты российских сельскохозяйственных организаций, занимающихся животноводством	32
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	41
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....	43
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	46

ВВЕДЕНИЕ

Сельское хозяйство занимает особое место в народном хозяйстве любой страны. Продукция сельского хозяйства является основным источником удовлетворения жизненных потребностей населения. Эта продукция не может быть заменена какой-либо другой продукцией или произведена в других отраслях.

В постсоветский период сельское хозяйство в России оказалось в упадническом состоянии, а переход в 90-е годы XX века к рыночной экономике, и соответственное сокращение участия государства в экономике, не поспособствовал выходу отрасли из кризиса. Однако в нынешней экономической ситуации, когда ввоз практически всей импортной сельскохозяйственной продукции ограничен, когда в мире нестабильная политическая обстановка, вопрос продовольственной безопасности, которую должно обеспечивать сельское хозяйство, встал особенно остро. Политика государства сегодня всё больше направлена на импортозамещение: изменяется законодательство, появляются новые налоговые режимы, способные облегчить налоговое бремя сельскохозяйственных товаропроизводителей. Этим и обусловлена актуальность темы исследования.

Целью выпускной квалификационной работы является исследование существующих режимов налогообложения, которые применяются сельскохозяйственными организациями и индивидуальными предпринимателями, занятыми в этой отрасли, в России и за рубежом, а также анализ эффективности и степень необходимости их использования.

Указанная цель повлекла за собой постановку следующих задач:

- Проанализировать, на сколько развита аграрная отрасль в Российской Федерации, определить государственные меры поддержки отрасли и на сколько их реализация необходима на практике;
- Рассмотреть режимы налогообложения, используемые отечественными сельскохозяйственными товаропроизводителями.
- Определить роль и значение отрасли сельского хозяйства в экономике зарубежных развитых стран;
- Рассмотреть системы налогообложения зарубежных стран с точки зрения использования специальных налоговых режимов сельскохозяйственными производителями, как элемента государственной поддержки отрасли;
- Изучить особенности функционирования предприятий, занятых в производстве животноводческой продукции в Российской Федерации;

- Проанализировать финансовые результаты и финансовое состояние в целом организаций, занимающихся животноводством в России;

Необходимость решения указанных задач предопределила структуру работы. Выпускная квалификационная работа состоит из введения, трёх глав, заключения, списка используемых источников и приложений. В первой главе рассматривается сельскохозяйственная отрасль Российской Федерации, как важнейшая составляющая агропромышленного комплекса, и определяются меры государственной поддержки, направленной на развитие отрасли. Вторая глава посвящена анализу режимов государственной поддержки, оказываемой в зарубежных странах. В третьей главе анализируется финансовое состояние и финансовые результаты животноводческих предприятий и необходимость применения специальных налоговых режимов в данной отрасли.

ГЛАВА 1 НАЛОГОВОЕ СТИМУЛИРОВАНИЕ АГРАРНОПРОМЫШЛЕННОГО КОМПЛЕКСА В РОССИИ

1.1 Особенности развития сельского хозяйства как важнейшей составляющей аграрнопромышленного комплекса России и направления его государственной финансовой поддержки

В современной экономической ситуации проблемы агропромышленного комплекса не могут быть решены сельскохозяйственными производителями самостоятельно. Рынок производства сельскохозяйственной продукции не является самодостаточным и не может существовать без государственной поддержки. Это подтверждается как отечественной, так и зарубежной практикой.¹

Агропромышленный комплекс подразумевает под собой некую группу хозяйственных отраслей, которые в совокупности служат для создания и реализации сельскохозяйственной продукции (производство, переработка, реализация). Так как на долю аграрнопромышленного комплекса приходится большинство товаров торговли, следовательно, степень его развития оказывает существенное влияние на уровень благосостояния в государстве и на государство в целом².

Все отрасли, входящие в аграрнопромышленный комплекс принято подразделять на три: отрасли, производящие товары, служащие средствами производства для сельского хозяйства (например, строительство сельскохозяйственного оборудования, производство удобрений, производство кормов); отрасль производства в целом, а также отрасли связанные с хранением, транспортировкой, реализацией и тд. сельскохозяйственной продукции. Для каждого отдельного региона Российской Федерации определён свой перечень организаций, которые считаются участниками аграрнопромышленного комплекса.

Все три перечисленные отрасли в целом направлены на создание сельскохозяйственной продукции и удовлетворения потребительской потребности в ней, однако именно вторая сфера аграрнопромышленного комплекса направлена непосредственно на производство конечного продукта. Сельское хозяйство является центральным звеном АПК, именно поэтому мы рассмотрим существующие проблемы и способы стимулирования аграрнопромышленного комплекса на примере данной отрасли.

¹ Котова Л.Г. Государственная поддержка агропромышленного комплекса необходима // Российское предпринимательство. — 2008. — № 6-2 (113). — с. 73-77. — URL: <http://bgscience.ru/lib/3065/>

² Лысенко Е. Совершенствование форм хозяйствования в аграрном секторе // Экономист. – 2007 - №10. – С. 21-28

На сегодняшний день Российская Федерация не достигает уровня самообеспечения сельскохозяйственной продукции, необходимого для того, чтобы считать, что страна находится в продовольственной безопасности. Коваленко Н. Я. раскрывает понятие продовольственной безопасности как «обеспечение страны соответствующими ресурсами, потенциалом и гарантиями удовлетворять потребности населения в продуктах питания не ниже обоснованных медициной норм независимо от внутренних и внешних условий»³. Государство заинтересовано в том, чтобы всеми возможными способами способствовать развитию аграрной отрасли и тем самым обеспечить продовольственную, а следовательно, и национальную безопасность страны⁴.

Сельское хозяйство в РФ подразделяется на растениеводство и животноводство, которые в свою очередь представлены следующими направлениями (см. Рис. 1).

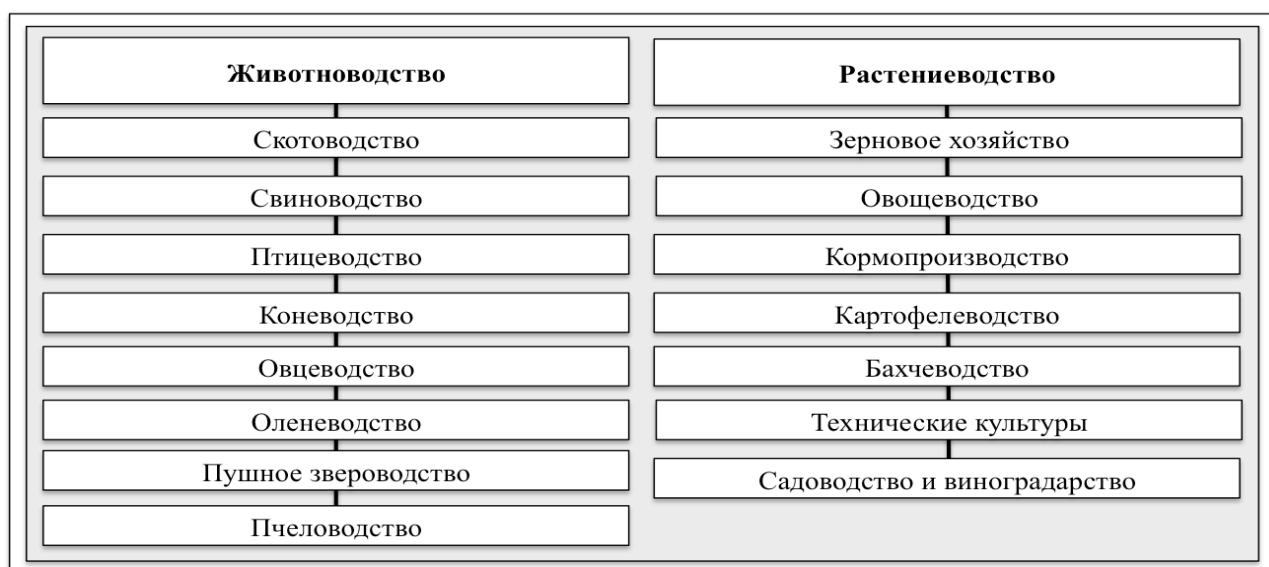


Рис. 1. Направления сельского хозяйства в РФ⁵

Федеральная служба государственной статистики РФ подразделяет сельскохозяйственных товаропроизводителей на следующие категории: сельскохозяйственные организации, крестьянские и фермерские хозяйства (эта категория включает индивидуальных предпринимателей) и хозяйства населения. По категории "сельскохозяйственные организации" показаны данные по хозяйственным товариществам, обществам и партнерствам, обществам с ограниченной ответственностью, публичным и непубличным акционерным обществам, производственным кооперативам, унитарным

³ Коваленко Н. Я. Экономика сельского хозяйства: учебник. М.: ЮРКНИГА, 2010. – 29-31 с.

⁴ Указ Президента РФ от 30 января 2010 г. N 120 "Об утверждении Доктрины продовольственной безопасности Российской Федерации" // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2010. - N 5 ст. 502.

⁵ Составлено автором

предприятиям, подсобным хозяйствам несельскохозяйственных организаций и учреждений. К хозяйствам населения относятся личные подсобные и другие индивидуальные хозяйства граждан в сельских и городских поселениях, а также хозяйства граждан, имеющих земельные участки в садоводческих, огороднических и дачных некоммерческих объединениях. Крестьянское (фермерское) хозяйство - объединение граждан, связанных родством и (или) свойством, имеющих в общей собственности имущество и совместно осуществляющих производственную и иную хозяйственную деятельность (производство, переработку, хранение, транспортировку и реализацию сельскохозяйственной продукции), основанную на их личном участии⁶.

В 2015 году в России было выпущено сельскохозяйственной продукции на 5164,6 млрд руб. Из них сельскохозяйственными организациями на 2658,0 млрд руб., хозяйствами населения на 1932,3 млрд. руб. и крестьянскими хозяйствами на 574,3 млрд руб. Следовательно, можно сделать вывод о том, что большая часть рынка приходится на сельскохозяйственные организации, которых в свою очередь насчитывается около 3 тыс. (на конец 2014 года 5,9 тыс. организаций в сельском хозяйстве). (См. Рис. 2)



Рис. 2 Продукция сельского хозяйства по категориям хозяйств по РФ⁷

На конец 2014 года в сельском хозяйстве занято около 6,2 миллионов человек из 67,8 миллионов человек, занятых в экономике, что составляет 9,2% от общего числа занятых. Это значение можно считать достаточно высоким, его превысили только следующие виды

⁶ Сельское хозяйство, охота и охотничье хозяйство, лесоводство в России 2015: статистический сборник / Федеральная служба государственной статистики. Росстат, 2015. Ред. К. Э. Лайкам. – М., 2015. – С. 108-112 –URL: http://www.gks.ru/free_doc/doc_2015/selhoz15.pdf

⁷ Составлено автором на основе данных http://www.gks.ru/free_doc/doc_2015/selhoz15.pdf

деятельности: обрабатывающие производства – 14,6%, и оптовая и розничная торговля – 18,7%. Но одновременно необходимо заметить тренд постепенного ежегодного снижения количества человек, занятых в сельском хозяйстве. Вероятно это может быть связано с традиционно невысоким уровнем доходов в этой отрасли. Среднемесячная номинальная начисленная заработная плата в России составляла в 2014 году 32 495 руб. (см. Приложение 1), а работники, занятые в сельском хозяйстве, в среднем получали около 17 724 руб. в месяц, что почти в половину меньше⁸.

Что касается инвестиций, сельское хозяйство не относится к самым инвестиционно привлекательным отраслям в Российской Федерации: за 2014 год в сельское хозяйство было вложено 503 млрд. руб. из 13 557,5 млрд. руб. инвестированных в основной капитал в РФ всего. Это составило 3,7% от общего числа инвестиций. Для примера, в транспортную отрасль и отрасль связи за этот же год было инвестировано 22,9% от общего числа инвестиций. Возможно, причина заключается в том, что сельское хозяйство является высокорисковой отраслью экономики и инвесторы опасаются вкладывать в неё свои средства, выбирая более прибыльные и менее рискованные отрасли. На конец 2014 года 27,6% всех сельскохозяйственных организаций являлись убыточными.

Доктрина продовольственной безопасности Российской Федерации для целей оценки состояния продовольственной безопасности в качестве критерия определяет удельный вес отечественной сельскохозяйственной продукции и продовольствия в общем объеме товарных ресурсов внутреннего рынка соответствующих продуктов, имеющих пороговые значения в отношении⁹:

- зерна – не менее 95 процентов;
- сахара – не менее 80 процентов;
- растительного масла – не менее 80 процентов;
- мяса и мясопродуктов (в пересчете на мясо) – не менее 85 процентов;
- молока и молокопродуктов (в пересчете на молоко) – не менее 90 процентов;
- рыбной продукции – не менее 80 процентов;
- картофеля – не менее 95 процентов;
- соли пищевой – не менее 85 процентов.

⁸ Рассчитано по http://www.gks.ru/free_doc/doc_2015/selhoz15.pdf

⁹ Об утверждении Доктрины продовольственной безопасности Российской Федерации: [указ Президента Российской Федерации от 30 января 2010 г. No 120] // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2010. – No 5. – ст. 502.

Проанализировав данные статистического сборника Федеральной службы государственной статистики «Сельское хозяйство, охота и охотничье хозяйство, лесоводство в России» за 2015 год об уровне самообеспечения сельскохозяйственной продукции в России и доле импорта отдельных с/х продуктов, а также сравнив эти данные с пороговыми значениями, которые заявлены в Доктрине продовольственной безопасности, можно сделать вывод о том, что Россия испытывает некоторые трудности в обеспечении национальной безопасности страны. Например, в 2015 году обеспечено только 82,8% потребности в мясе и мясных продуктах, при пороговом значении 85%. Наблюдается дефицит молока и молочных продуктов собственного производства, и, при норме не менее 90%, Россия на конец 2014 года, имела возможность обеспечить себя данными продуктами лишь на 78,6% (См. Рис. 3). Однако, можно заметить, что в некоторых направлениях, например производстве зерна и картофеля, пороговые значения существенно превышаются. Также необходимо обратить внимание на то, что уровень самообеспеченности большинством видов сельскохозяйственной продукции вырос относительно начала 21 века, что говорит о постепенном развитии отрасли.

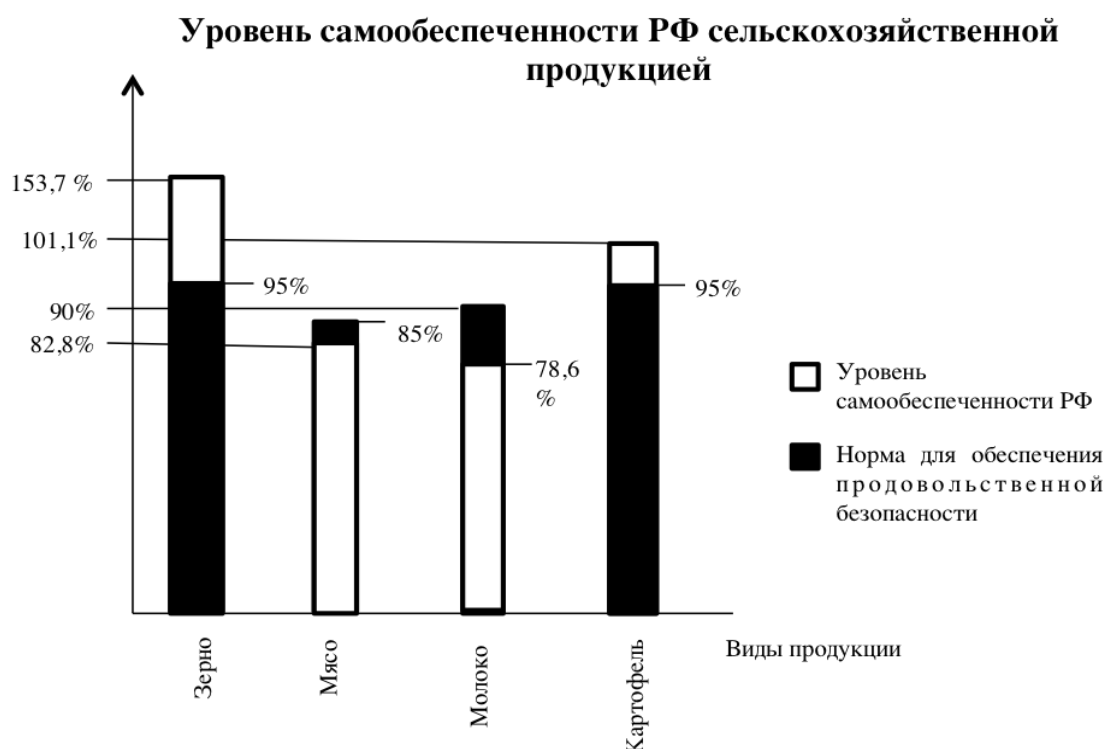


Рис. 3 Уровень самообеспеченности РФ сельскохозяйственными продуктами¹⁰

Итак, рассмотрев перечисленные выше показатели, можно прийти к выводу, что сельское хозяйство представляет собой высоко-рисковую и капиталоемкую отрасль

¹⁰ Составлено автором на основании http://www.gks.ru/free_doc/doc_2015/selhoz15.pdf

экономики, что является причиной её невысокой привлекательности для инвесторов. Поэтому для развития отрасли и обеспечения безопасности страны, государство вынуждено оказывать определенную поддержку предпринимателям, занимающимся сельским хозяйством.

Согласно Федеральному Закону №264 от 29.12.2006 «О развитии сельского хозяйства» для реализации государственной аграрной политики могут применяться следующие меры (См. Рис. 4):

1) Предоставление бюджетных средств.

Субсидирование, которое предоставляет бюджет сельскохозяйственным организациям, долгое время является основной формой поддержки государства. Однако в связи со вступлением России в ВТО, государству необходимо снизить прямые субсидии до определенного уровня, установленного ограничениями организации.

2) Применение особых налоговых режимов и налоговых льгот.

Сельскохозяйственная организация должна соответствовать определенным требованиям для того, чтобы иметь возможность применить льготы в процессе своей деятельности.

3) Осуществление закупки, хранения, переработки и поставок сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия для государственных и муниципальных нужд.

Государство может осуществлять закупки для того, чтобы увеличить предложение при помощи искусственного увеличения спроса. Однако государство не может полностью регулировать цены, по причине того, что они зависят от рыночных факторов.

4) Таможенно-тарифное и нетарифное регулирование.

Государство имеет возможность установить высокие таможенные тарифы на продукцию привезённую из за границы и, таким образом, обезопасить отечественных производителей, потому что товары не смогут конкурировать по цене. Эти меры также ограничены ВТО.

Нетарифное регулирование – метод государственного регулирования внешней торговли товарами, осуществляемый путём введения количественных ограничений и иных запретов и ограничений экономического характера¹¹.

5) Информационное обеспечение сельскохозяйственных товаропроизводителей и других участников рынка сельскохозяйственной продукции.

¹¹ Федеральный закон от 8 декабря 2003 г. N 164-ФЗ "Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности" // Собрании законодательства Российской Федерации от 15 декабря 2003 г. N 50 ст. 4850

Основой системы государственного информационного обеспечения в сфере сельского хозяйства является информация о состоянии и тенденциях его развития, размещаемая в источниках, доступных производителям¹².

6) антимонопольное регулирование рынков сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия;

7) участие общественных организаций в формировании и реализации государственной аграрной политики;

8) другие меры, предусмотренные законодательством Российской Федерации¹³.



Рис. 4 Меры государственной поддержки сельскохозяйственных товаропроизводителей в России¹⁴.

Таким образом, мы видим, что отрасль сельского хозяйства в России не является ведущей отраслью экономики, однако наблюдается её существенное развитие и рост. Этому способствуют существующие методы государственного стимулирования

¹² Федеральный закон от 29 декабря 2006 г. N 264-ФЗ "О развитии сельского хозяйства" (с изменениями и дополнениями) // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2007. № 1 Часть 1. - Ст. 27 С. 8

¹³ Федеральный закон от 29 декабря 2006 г. N 264-ФЗ "О развитии сельского хозяйства" (с изменениями и дополнениями) // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2007. № 1 Часть 1. - Ст. 27 С. 11

¹⁴ Составлено автором на основании Федерального закона от 29 декабря 2006 г. N 264-ФЗ "О развитии сельского хозяйства".

сельскохозяйственных предпринимателей, реализация которых, на практике, необходима для развития отечественного рынка и поддержания национальной безопасности страны.

1.2 Режимы налогообложения сельскохозяйственных производителей в России

Ранее отмечалось, что по причине вступления в ВТО Россия вынуждена ограничить использование некоторых мер поддержки сельскохозяйственной отрасли. Поэтому метод налогового стимулирования производителей данной отрасли имеет на сегодняшний день особенно важное значение в РФ.

В Российской Федерации для сельскохозяйственных товаропроизводителей существует несколько режимов налогообложения, которые они могут применить в процессе своей деятельности: общая система налогообложения, упрощенная система налогообложения, а также единый сельскохозяйственный налог. Последние два режима являются специальными, и, для возможности их использования, организациями должны быть соблюдены определённые требования, описанные в 26.1-26.3 главах НК РФ.

Как мы упоминали ранее, сельское хозяйство относится к отраслям народного хозяйства, которым для успешного функционирования необходима государственная поддержка. По этой причине в системе налогообложения в России имеются льготные режимы для сельскохозяйственных товаропроизводителей.

Согласно ст. 56 Налогового кодекса РФ (НК РФ) льготами по налогам и сборам признаются предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов предусмотренные законодательством о налогах и сборах преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере¹⁵. Так, одной из налоговых льгот, относящихся к отрасли сельского хозяйства, является Единый сельскохозяйственный налог (в дальнейшем ЕСХН). В соответствии с главой 26.1 НК РФ сельскохозяйственные товаропроизводители имеют право перейти на уплату сельскохозяйственного налога добровольно¹⁶. Неотъемлемым требованием для перехода на этот льготный режим является то, что не менее 70% общего дохода организации должны составлять доходы от реализации продукции собственного производства.

¹⁵ Налоговый Кодекс Российской Федерации (Часть первая): [федер. закон от 31 июля 1998 г. No 146-ФЗ (ред. от 29.12.2014)] (с изм. и доп., вступающими в силу с 01.01.2015). –Ст.56

¹⁶ Налоговый Кодекс Российской Федерации (Часть вторая): [федер. закон от 05 августа 2000 г. No 117-ФЗ (ред. от 29.12.2014)] (с изм. и доп., вступ. в силу с 22.01.2015). - Гл 26.1.

Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие этот специальный режим, освобождаются от уплаты налога на прибыль (в случае с индивидуальными предпринимателями - налога на доходы индивидуальных предпринимателей, которые получены от предпринимательской деятельности), налога на имущество, которое используется в процессе производственной деятельности, и налога на добавленную стоимость (кроме НДС при ввозе товаров на территорию РФ). Все остальные налоги и сборы организации и ИП уплачивают на общих основаниях. На рисунке 5 представлены налоги, которые должны уплачивать организации, находящиеся на общем режиме налогообложения и на специальном.



Рис. 5 Налоги, уплачиваемые сельскохозяйственными товаропроизводителями¹⁷

Объектом налогообложения при ЕСХН признаются доходы, уменьшенные на величину расходов¹⁸. ЕСХН исчисляется умножением указанного объекта налогообложения на ставку налога, равную 6 %.

Благодаря ЕСХН у сельскохозяйственных товаропроизводителей есть возможность:

¹⁷ Составлено автором на основании Налогового Кодекса Российской Федерации

¹⁸ Налоговый Кодекс Российской Федерации (Часть вторая): [федер. закон от 05 августа 2000 г. No 117-ФЗ (ред. от 29.12.2014)] (с изм. и доп., вступ. в силу с 22.01.2015). - Ст. 346.4.

- понизить налоговую нагрузку;
- более выгодно для себя обновлять основные производственные фонды, так как расходы на это можно быстрее списать в производство;
- законно оптимизировать уплату налогов организации за счет того, что налоговой базой являются доходы, уменьшенные на величину расходов;
- увеличить оплату труда работникам предприятия, так как есть возможность списать эти суммы в расходы и, таким образом, уменьшить сумму налогов к уплате.

Наряду с ЕСХН и ОСН, сельскохозяйственные товаропроизводители могут выбрать упрощённую систему налогообложения.

Упрощенная система налогообложения (УСН) – это один из налоговых режимов, который подразумевает особый порядок уплаты налогов и ориентирован на представителей малого и среднего бизнеса¹⁹. Для того, чтобы иметь возможность применять этот режим, организация должна удовлетворять следующим требованиям:

- количество сотрудников, работающих в организации не должно превышать 100 человек;
- доход организации, на конец отчетного периода, не должен превышать 60 млн. руб.;
- остаточная стоимость ОС должна составлять менее 100 млн. руб.;
- доля участия в других организациях менее 25%;
- у организации нет филиалов и представительств.

При переходе на упрощенную систему организация освобождается от уплаты налога на прибыль, НДС и налога на имущество, а индивидуальные предприниматели, в свою очередь, от налога на доходы физических лиц от предпринимательской деятельности, налога на имущество физических лиц и НДС.

Налоговой базой при УСН могут быть как доходы, так и доходы, уменьшенные на сумму расходов. При выборе в качестве налоговой базы суммы всех доходов организации, налоговая ставка считается равной 6%, однако у организации есть возможность уменьшить налоговую базу не более, чем на 50% за счет суммы страховых взносов, взносов в ФСС и пособий по временной нетрудоспособности. При использовании доходов, уменьшенных на сумму расходов, для расчета налога к уплате применяется налоговая ставка равная 15%. Для налогоплательщиков, выбирающих второй вариант расчета налоговой базы, существует

¹⁹ Налоговый Кодекс Российской Федерации (Часть вторая): [федер. закон от 05 августа 2000 г. No 117-ФЗ (ред. от 29.12.2014)] (с изм. и доп., вступ. в силу с 22.01.2015). - Гл 26.2.

минимальный налог, равный 1% от суммы доходов, который организация обязана уплатить даже если её расходы практически равны доходам.

Обращаясь к статистическим данным, следует обратить внимание, что из специальных режимов налогообложения большие доходы в бюджет страны приносит упрощенная система. Это можно объяснить тем, что УСН имеют возможность применять предприниматели из разных отраслей экономики, в отличие от ЕСХН, который применяется только сельскохозяйственными товаропроизводителями. Тем не менее постоянно наблюдается рост поступлений от ЕСХН в консолидированный бюджет, и к 2015 году они увеличились по сравнению с 2010 годом в 2,7 раза и составили 7,43 млрд. руб. Это явление, скорее всего связано с одновременным ростом количества плательщиков ЕСХН. В 2015 году количество налогоплательщиков, представивших налоговые декларации по единому сельскохозяйственному налогу возросло до 98 310. Из них 23 381 приходится на организации, а остальные являются индивидуальными предпринимателями или фермерскими хозяйствами. Рост количества по сравнению с 2014 годом составил 4,5% и в основном произошёл за счет увеличения числа индивидуальных предпринимателей, применяющих режим ЕСХН²⁰.

Наименование показателя	Годы											
	2010		2011		2012		2013		2014		2015	
	млрд . руб	%	млрд . руб	%	млрд . руб	%	млрд. руб	%	млрд . руб	%	млрд . руб	%
УСН	134,3	64,71	158,9	67,91	188,8	69,62	212,3	73,00	230,2	73,89	254,1	74,73
ЕНВД	70,61	34,00	71,25	30,43	78,57	28,97	74,50	25,61	76,67	24,60	78,54	23,09
ЕСХН	2,68	1,29	3,88	1,66	3,84	1,42	4,04	1,39	4,71	1,51	7,43	2,18
ИТОГО	207,6	100,0	234,1	100,0	271,2	100,0	290,8	100,0	311,6	100,0	340,1	100,00

Таблица 1. Структура налоговых доходов от специальных налоговых режимов в консолидированном бюджете РФ в 2010-2015 гг., млрд. руб.²¹

Согласно отчету ФНС «О налоговой базе и структуре начислений по единому сельскохозяйственному налогу» в разрезе субъектов Российской Федерации за 2015 год можно увидеть, что наибольшие суммы исчисленного единого сельскохозяйственного налога приходятся на Южный Федеральный округ (предприниматели данного региона, по итогам 2015 года, должны были уплатить 2 700 484 тыс. руб.). Большая часть суммы приходилась на Краснодарский край: 1 594 302 тыс. руб. Также существенные значения имели Северо-Западный и Дальневосточный Федеральные округа. На перечисленные 3

²⁰ Рассчитано по данным Отчета по форме №5-ЕСХН 2006-2015: Федеральная налоговая служба. -2015. –URL: https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/6087211/

²¹ Составлено автором на основании Отчета об использовании бюджетных средств за 2015 г. // Федеральное казначейство. – 2015. URL: <http://www.roskazna.ru/ispolnenie-byudzhetrov/federalnyj-byudzheto/183/>

региона Российской Федерации приходится 66,64% всех исчислений по единому сельскохозяйственному налогу. Наименьшее количество исчислений в 2015 году демонстрирует Крымский Федеральный округ. Его значение составляет 22 466 тыс. руб.²²

Проанализировав отчет Федеральной налоговой службы о начислении и поступлении налогов и сборов в консолидированный бюджет РФ, можно отметить, что из 13 млрд рублей, приходящихся на налоги и сборы, поступившие за 2015 год в бюджет РФ по всем видам экономической деятельности, только 70 292 538 рублей поступили от организаций, занимающихся сельским хозяйством. При этом, как показано на рисунке 5, большая часть налогов и сборов являлись в федеральными (68 %). В денежных единицах это значение составило 47 669 250 руб. Самым значимым федеральным налогом в 2015 году являлся налог на доходы физических лиц, поступления от которого составили 49 487 631 руб. Это значение превышает общую сумму поступлений. Такая ситуация сложилась в результате бюджетного долга сельскохозяйственным товаропроизводителям в размере 8 758 770 руб. Второе место по значимости среди поступлений от федеральных налогов занимает налог на прибыль организаций. По этому налогу за 2015 год в бюджет поступило 6 311 889 руб.

На налоги, которые уплачиваются в связи с применением специальных режимов налогообложения приходится только 10 % от общего числа поступлений. (См. Рис. 6).

**Поступления налогов и сборов в консолидированный бюджет
РФ от сельскохозяйственных организаций**



**Рис. 6 Поступления налогов и сборов в консолидированный бюджет РФ от
сельскохозяйственных товаропроизводителей²³**

²² Данные взяты из Отчета о налоговой базе и структуре начислений по ЕСХН за 2015 год. – URL: https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/6087211/

Как мы видим, далеко не все организации переходят на льготный режим налогообложения. Это наводит на мысль о том, что ЕСХН не идеален и у него, как и у любого другого режима, есть свои недостатки.

К отрицательным чертам рассматриваемой системы относится возможность сокращения рынка сбыта готовой продукции, по причине того, что большей части покупателей, являющихся плательщиками НДС, будет невыгодно приобретать товар, на который они не смогут сделать налоговой вычет. По этой же причине многим организациям приходится отказываться от перехода на упрощенную систему налогообложения, несмотря на то, что условия, относительно уплаты налогов, гораздо более выгодные, чем при ОСН.

Также мы упоминали ранее, что необходимым условием для того, чтобы организация считалась сельскохозяйственной и имела право перехода на ЕСХН, является то, что 70% выручки должно приходиться на реализацию собственно-произведенной продукции, а это достаточно трудно реализуется на практике, и многие товаропроизводители, которые имеют достаточно высокий, но не достигающий необходимого уровня процент, приходящийся на собственную продукцию, не имеют возможности использовать ЕСХН в процессе своей деятельности. Чаще всего сельскохозяйственные товаропроизводители, наряду с основной деятельностью, занимаются ещё дополнительной, которая может приносить более существенный доход, например: предприниматели могут сдавать в аренду неиспользуемые помещения, находящиеся на с/х территории.

Еще одним недостатком Единого сельскохозяйственного налога является сокращенный, относительно общего режима, перечень расходов, которые можно использовать для уменьшения налоговой базы.

Таким образом можно сделать вывод о том, что несмотря на то, что существующий специальный режим налогообложения, направлен на стимулирование роста и развития сельскохозяйственной отрасли и существенно облегчает налоговую нагрузку сельскохозяйственных производителей, многие из них продолжают использовать общую систему, чтобы из-за предоставленных льгот (например, освобождение от уплаты НДС) не потерять потенциальных покупателей и не потерпеть убытки в общем. Возможным решением данной проблемы считаем предложение организациям-налогоплательщикам самостоятельно принимать решение относительно уплаты или освобождения от уплаты НДС, в зависимости от особенностей деятельности организации.

²³ Составлено автором на основании Отчета по форме 1-НОМ по состоянию на 01.01.2016 // Федеральная Налоговая Служба. 2016. - URL: https://www.nalog.ru/rn47/related_activities/statistics_and_analytics/forms/5768677/

ГЛАВА 2 НАЛОГОВОЕ СТИМУЛИРОВАНИЕ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРОИЗВОДИТЕЛЕЙ В ЗАРУБЕЖНЫХ СТРАНАХ

2.1 Роль и значение сельского хозяйства в экономике зарубежных стран

Франция уже несколько веков остаётся доминирующим сельскохозяйственным центром в Европе. В доиндустриальную эпоху это позволяло стране играть важную роль в экономике мира. На сегодняшний день Франция по-прежнему лидирует в области сельского хозяйства в Европе. По данным французского министерства сельского хозяйства, на начало 2015 года в стране насчитывалось около 16 000 организаций и 430 000 человек, занятых в агропродовольственной индустрии. Большинство агропродовольственных фирм являются небольшими, в 75% фирм насчитывается менее 10 работников, и только 2% приходится на компании, в которых более 250 человек. Доходы от организаций, занятых в промышленности, за 2014 год составили 850 млрд евро: из них 18,5% пришлось на агропродовольственные компании. В числовом значении доходы составили 165 млрд. евро. На молочное и мясное направления сельскохозяйственной отрасли Франции приходится 37% от общего дохода, и 41% рабочей силы заняты в производстве именно этой продукции²⁴.

Немецкая сельскохозяйственная и пищевая промышленность также имеет хорошие позиции на международном уровне. На протяжении многих лет Германия являлась третьим по величине экспортером сельскохозяйственной продукции. В 2015 году экспорт в Германии возрос на 3% и составлял 68 млрд евро. Три четверти всего немецкого экспорта приходится на страны, являющиеся членами Евросоюза. Поля, луга и пастбища являются типичными особенностями ландшафта во многих районах Германии. Более половины территории Германии используется для сельского хозяйства. Около 1 миллиона человек в настоящее время работают полный или неполный рабочий день в приблизительно 285,000 агрохолдингах. И более чем 34 500 молодых людей проходят необходимое обучение, чтобы работать в этой сфере²⁵. Следовательно, сельское хозяйство является отраслью,

²⁴ Данные Overview of agrifood industries 2014 // French Ministry of Agriculture, Agrifood and Forestry. – 2014. - URL: http://frenchfoodintheus.org/wp-content/uploads/PDF/Panorama_IAA_2014.pdf

²⁵ Данные Understanding global food security and nutrition - in focus: balanced nutrition across the globe. // Federal Ministry of Food and Agriculture. -09.06.16. – P. 2. -URL: http://www.bmel.de/SharedDocs/Downloads/EN/Publications/Balanced_nutrition.pdf?__blob=publicationFile

предоставляющей большое количество рабочих мест, а также основной опорой сельским регионам страны.

Министерство сельского хозяйства ФРГ значительное внимание уделяет животноводству. С целью обеспечения благосостояния данного направления разработано и продолжает разрабатываться множество требований на законодательном уровне к селекции, содержанию, медицинскому обслуживанию, транспортировке и убою животных. Министерство стремится к тому, чтобы обеспечить животным содержание, соответствующее их потребностям, и избавить их от лишних страданий и давления окружающей среды. Продукция фермеров, которые содержат своих животных в условиях, существенно превышающих минимальные установленные законом требования, является продукцией высокого качества и поддерживается Министерством.

Сельское хозяйство Великобритании в настоящее время является одним из самых продуктивных и механизированных в мире. Используемая площадь сельскохозяйственных угодий в Англии на 2016 год составляет 9,0 млн га. По сравнению с 2015 годом это значение увеличилось на 1,1%.

Общая площадь посева сельскохозяйственных культур увеличилась на 0,6%, с 3,8 млн га в 2015 году до почти 3,9 миллиона гектаров в 2016 году. Зерновые и масличные культуры составляют большую часть (83%) от общей площади пахотных культур.

Аналогично ситуации, складывающейся в Германии, власти Великобритании особое внимание уделяют развитию животноводства. Общее поголовье крупного рогатого скота и телят в Англии составляет 5,4 миллиона голов в июне 2016 года, показав увеличение на 0,8% по сравнению с 2015 г. Общее племенное стадо практически не изменилось между 2015 и 2016 и составляет почти 1,9 млн. Небольшое снижение (на 0,5%) произошло в молочном стаде. На 2016 год там насчитывается около 1,2 миллионов животных.

Также Англия всегда была известна развитым направлением овцеводства. Общее количество овец и ягнят увеличилось на 0,9%, с 15,1 млн в 2015 году до почти 15,3 млн в 2016 году²⁶.

Число людей, занятых в сельскохозяйственной отрасли в Англии, снизилось на 1,1% по сравнению с 305 тысяч в 2015 году до 302 тысяч в 2016 году. Это произошло в основном за

²⁶ : Agriculture in the United Kingdom 2015: annual statistical report / U. K. Department for Environment, Food & Rural Affairs, 2015 — P. 45-48. -URL: https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/557993/AUK-2015-05oct16.pdf

счет уменьшения на 4,6% количества людей, работающих неполный рабочий день. Это значение остается на уровне 27 тысяч человек в 2016 году²⁷.

Одним из ключевых элементов поддержки аграрного сектора в Европейских странах является реформа Общей сельскохозяйственной политики ЕС, проведенная в 2014 году. Существующие в каждой стране, являющейся членом ЕС, меры государственной поддержки сельскохозяйственного бизнеса подчиняются правилам, установленным Европейской Комиссией, в соответствии со 107 и 108 статьями Договора функционирования ЕС (TFEU). За правильностью осуществления этих мер следят Министерства сельского хозяйства каждой конкретной страны.

Европейская Комиссия трактует понятие государственная поддержка, как «любую помощь в любой форме, оказываемую государством-членом ЕС или за счет государственных средств, которая искажает или может нарушить конкуренцию, за счет поддержки отдельных предприятий или производства определенного товара, и влияет на торговлю между государствами-членами ЕС»²⁸.

Все виды государственной поддержки, описанные в реформе, можно условно разделить на два направления. Первое заключается в осуществлении прямых выплат фермерам, которые предпринимают шаги для улучшения экологии. Это позволяет сельскохозяйственному сектору стать более экологичным: заботиться о климате, сохранять от разрушения и окультуривать сельскохозяйственные земли. Чтобы обеспечить такую поддержку, ежегодно в фонды стран поступают средства от ЕС. Например, Германия ежегодно получает денежные средства в размере 4,8 млрд евро, и эти средства находятся в распоряжении страны до 2020 года²⁹.

Второй вид поддержки, согласно проведенной реформе, направлен на осуществление мер по развитию сельских территорий страны. Так, например, в Германии значительное внимание уделяется социальному обеспечению действующих фермеров, фермеров в отставке и их семей. Этим людям государство предлагает финансовую защиту от различных жизненных превратностей, таких как болезни, требующие длительного ухода, несчастные случаи, произошедшие в процессе работы, сокращение трудоспособности, а также старость и

²⁷ Farming Statistics Final: Land Use, Livestock Populations and Agricultural Workforce at 1 June 2016 – England (2016/C19). – URL: https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/562944/structure-jun2016final-eng-27oct16.pdf

²⁸ European Union Guidelines for State aid in the agricultural and forestry sectors and in rural areas 2014 to 2020 (2014/C204/01). – URL: [http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52014XC0701\(01\)&from=en](http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52014XC0701(01)&from=en)

²⁹ Main features of the Common Agricultural Policy (CAP) and its implementation in Germany. – 2014. – URL: http://www.bmel.de/EN/Agriculture/EU-AgriculturalPolicy/_Texte/GAP-Reform-Entwicklung.html

смерть. Правительство Германии оказывает ежегодную финансовую помощь сельскохозяйственному сектору (в 2014 году около 3,7 млрд евро)³⁰.

Для сельскохозяйственной отрасли Соединённых Штатов Америки характерен высокий уровень импорта при большом объёме экспорта собственной продукции за рубеж. По вывозу продукции сельского хозяйства США стоят на первом месте в мире. Американцы прибегают к импорту сельскохозяйственной продукции с целью повышения диверсификации товаров, поступающих потребителям, хотя способны обеспечить потребность населения в основных продуктах питания самостоятельно.

В 2015 году количество фермерских хозяйств в США превышало 2 067 000, а общая площадь земли, задействованной в сельском хозяйстве равнялось 912 000 000 акрам. Эти значения сократились относительно 2014 года соответственно на 18 000 и 1 000 000 акров, из чего можно сделать предположение о том, что происходили слияния фермерских хозяйств. На 2015 год средняя площадь фермы составляла 441 акр.

Сельское хозяйство США представлено в основном небольшими организациями, выручка которых не превышает в среднем 10 000\$. В 2015 году таких организаций насчитывалось около 1 435 000 штук. В то время как крупных фермерских хозяйств, выручка которых превышает 1 000 000\$, насчитывалось всего 82 510 шт³¹.

Средняя заработная плата в сельскохозяйственной отрасли составляет на 2016 год 26 203 \$ в год, и не смотря на то, что это значение возросло по сравнению с прошлым годом, общее количество наёмных работников в отрасли сократилось на 3,7%³².

Как и во всех рассмотренных нами ранее государствах, в США существует множество методов государственной поддержки аграрной отрасли. Все существующие программы поддержки можно разделить по нескольким направлениям:

- Развитие сельских регионов страны;
- Охрана окружающей среды;
- Образование и исследования в отрасли сельского хозяйства;
- Сбалансированное питание.

³⁰ Данные из отчёта German Federal Ministry of Food and Agriculture. – 2014. – URL: http://www.bmel.de/EN/Ministry/ministry_node.html

³¹ Farms and Land in Farms 2015 Summary: statistical report / USDA, National Agricultural Statistics Service – 18.02.2016. – P. 4-15. -URL: <http://usda.mannlib.cornell.edu/usda/current/FarmLandIn/FarmLandIn-02-18-2016.pdf>

³² Рассчитано на основании Farm Labor (November 2016): Agricultural Statistics Board // United States Department of Agriculture, National Agricultural Statistics Service. - 17.11.2016. – P. 6-25. URL: <http://usda.mannlib.cornell.edu/usda/current/FarmLabo/FarmLabo-11-17-2016.pdf>

Рассмотрим подробнее первое направление. Меры поддержки, оказываемые сельскохозяйственным товаропроизводителям в рамках данного направления, направлены на развитие сельскохозяйственных регионов и создание новых качественных рабочих мест в отрасли. Министерство сельского хозяйства США предлагает множество вариантов льготного кредитования, премирования, а также продукты страхового рынка, которые сельскохозяйственные производители имеют возможность использовать в процессе своей деятельности.

На рисунке 7 изображены типы кредитов, которые государство предлагает фермерам, испытывающим трудности в своём бизнесе.



Рис. 7 Типы государственных кредитов, предоставляемых сельскохозяйственным организациям³³.

Кредитная система рассчитана, помимо давно существующих фермерских хозяйств, на начинающих фермеров и владельцев ранчо, которым необходимы средства для организации деятельности. Также существуют кредиты на специальных условиях для фермеров-женщин.

Экстренные кредиты являются очень актуальной формой поддержки отрасли, так как стихийные бедствия в США являются постоянной угрозой сельскому хозяйству. По этой программе фермеры имеют возможность либо возместить 100% ущерба, либо получить денежные средства в размере 500 000\$, в зависимости от того, какая из этих сумм окажется меньше.

На 1 декабря 2016 года ставки по государственному кредитованию фермерских хозяйств колеблются от 1,5 до 3,25%.

³³ Составлено автором на основании отчета Farm Labor 2016: Agricultural Statistics Board / United States Department of Agriculture. - 17.11.2016. - P. 21-24. URL: <http://usda.mannlib.cornell.edu/usda/current/FarmLabo/FarmLabo-11-17-2016.pdf>

Помимо кредитных средств, Министерство предлагает специальные программы страхования сельскохозяйственных товаропроизводителей, которые также позволят сократить риски потери бизнеса в результате неблагоприятных условий³⁴.

На сайте Министерства сельского хозяйства США представлено руководство по использованию каждой из систем кредитования и описано: кто может получить денежные средства по конкретной программе, какие требования предъявляются к организации, и какие условия она должна выполнить, чтобы получить кредит. Также прописаны тарифы по которым выдаются денежные средства. Вся необходимая для фермеров информация находится в свободном доступе, все возникающие вопросы разобраны и объяснены – это повышает вероятность использования данных программ для достижения поставленной цели.

Таким образом, отрасль сельского хозяйства нельзя назвать ключевой отраслью промышленности в рассмотренных странах Европы и США, тем не менее она находится на хорошем уровне развития и позволяет не только обеспечить потребность данных стран в сельскохозяйственной продукции, но также осуществлять импорт в другие страны. В основном отрасль представлена средними и маленькими организациями. Во всех анализируемых странах существует большое количество мер государственной поддержки сельскохозяйственных производителей. В большинстве своём они направлены на помощь сельскохозяйственным производителям, испытывающим трудности в процессе осуществления производственной деятельности, на развитие сельских регионов, на совершенствование образования и научных достижений в данной отрасли, а также на охрану окружающей среды.

2.2 Налогообложение в системе государственной поддержки сельскохозяйственных производителей в зарубежных странах

Остановимся на характеристике отдельных видов налогов в сельском хозяйстве развитых стран и их специфике. Система налогообложения в развитых западноевропейских странах многообразна и разветвлена.

Налоги во Франции можно разделить на три большие группы: подоходные налоги, которые взимаются с дохода в момент его получения; налоги на потребление, взимаемые тогда, когда доход тратится; и налоги на капитал, взимаемые с собственности. Налоги на доходы и на собственность являются умеренными. Важной отличительной чертой подоходного налога во Франции является то, что у налогоплательщика есть возможность

³⁴ Данные Your Guide to FSA Farm Loans / U. S. Department of Agriculture. – 2016. – P. 12-20. URL: https://www.fsa.usda.gov/Assets/USDA-FSA-Public/usdfiles/Farm-Loan-Programs/pdfs/fsa_br_01_web_booklet.pdf

платить налог с дохода не за один год, а с дохода, который можно считать средним за последние три года³⁵.

Во Франции действует 3 режима налогообложения сельскохозяйственных производителей, применение которых зависит от уровня их дохода (См. Рис. 8).

1) Первая категория налогоплательщиков - фермеры, средний доход которых за 2 последних года не превышает 250 тыс. евро. Налогоплательщики данной категории уплачивают совокупный налог, который рассчитывается исходя из стандартного удельного (с 1 га) налога в данном районе и расчетной ставки. Фермеры данной категории не обязаны вести никакой бухгалтерии.

2) Ко второй категории налогоплательщиков относятся фермеры, средний доход которых за 2 последних года составил от 250 тыс. евро до 500 тыс. евро. Для налогоплательщиков этой категории предусмотрена упрощенная схема уплаты налога. Фермер самостоятельно определяет размер дохода. Предприниматели, относящиеся к данной категории уже обязаны вести бухгалтерский учет (упрощенный). Во Франции существуют специальные центры управления сельским хозяйством, которые могут оказывать услуги ведения документации. Если фермер обращается в подобный центр, то он вправе рассчитывать на 20% скидку с дохода, который подлежит налогообложению.

3) Последняя категория налогоплательщиков – это фермеры, средний доход которых за 2 прошедших года превышает 500 тыс. евро. На них распространяется нормальный режим налогообложения. Они обязаны вести и представлять в налоговую инспекцию всю необходимую документацию³⁶.

³⁵ The French Tax System: Main Characteristics, Recent Developments and Some Considerations for Reform // OECD. -2005. – P 24-26.

³⁶ Code général des impôts (Livre premier : Assiette et liquidation de l'impôt). – (10 décembre 2016). – art. 63 du CGI. – URL: <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCode.do?cidTexte=LEGITEXT000006069577>

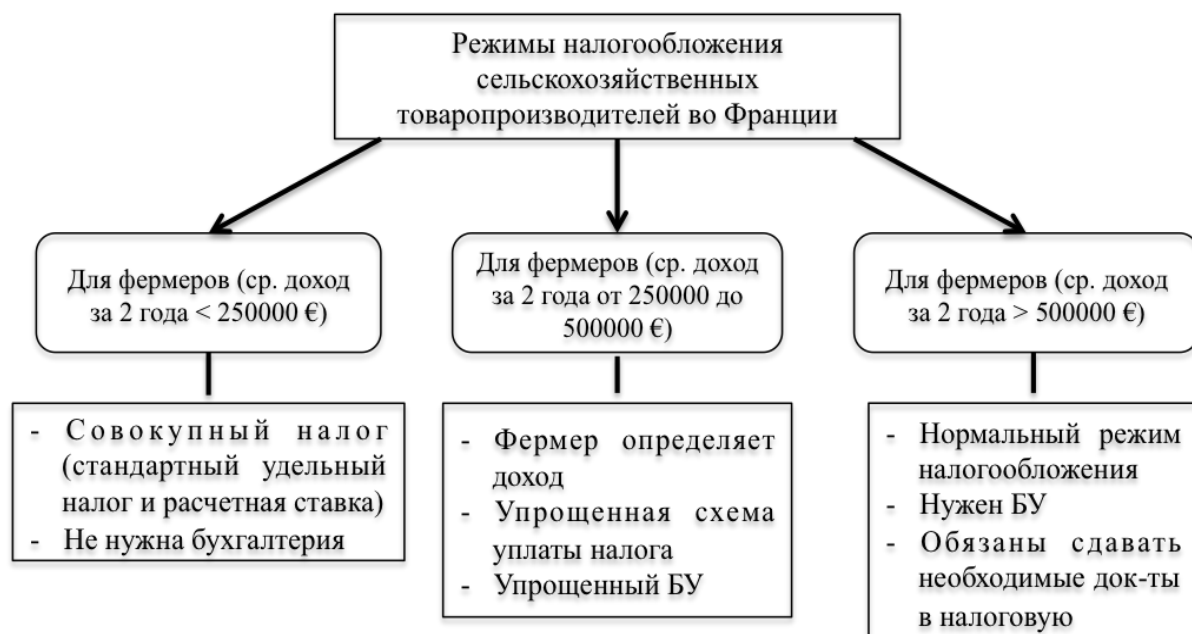


Рис. 8 Франция: существующие режимы налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей

Источник: Code général des impôts (Livre premier : Assiette et liquidation de l'impôt). – (10 décembre 2016). – art. 63 du CGI.

В налоговой системе Германии предусмотрена возможность применения вычетов из налогооблагаемого дохода для сельскохозяйственных товаропроизводителей. Также в качестве льготы в сельскохозяйственной отрасли может считаться принцип налогообложения совместного дохода. Он заключается в следующем: налогооблагаемый доход супругов делится пополам, налог начисляется с половины дохода, а потом его сумма удваивается. Этот порядок, как можно заметить, уменьшает прогрессивность налогообложения.

Все сельскохозяйственные предприятия в Германии в целях налогообложения подразделяются на 3 категории по такому же принципу, что и во Франции.

Первая категория предприятий имеют годовой доход менее 20 тыс. евро или посевные площади менее 25 га. Они не ведут никакой отчетности по результатам хозяйственной деятельности. Налог определяется исходя из единой ставки совокупного дохода (система похожа на французскую). Может складываться такая ситуация, что фермеры данной категории не будут платить налог, так как доход, приходящийся на семью, может быть меньше минимального дохода, облагаемого налогом.

Ко второй категории производителей относятся фермерские хозяйства, доход от деятельности которых составляет от 20 до 30 тыс. евро в год или площадь земли, задействованная под посев, 25-32 га. Эта категория не обязана вести полный бухгалтерский

учет, однако обязана закреплять в документации положительные и отрицательные денежные потоки организации и, в результате определения их разницы, определять налогооблагаемую прибыль.

Третья категория - производители, которые получают годовой доход свыше 30 тыс. евро, или обладают земельными участками площадью более 32 га, предназначенными для посева. Обязаны вести полную бухгалтерскую отчетность³⁷.

В Великобритании для подоходного налога в сельском хозяйстве не предусмотрены специальные льготные ставки. В зависимости от ежегодного дохода организации выделяют четыре типа налогоплательщиков.

1) Налогоплательщики, получающие доход до 11 000 ф. ст. Для этой категории ставка подоходного налога равна 0%

2) Налогоплательщики с доходом от 11001 до 43000 ф. ст. Ставка налога для этой группы налогоплательщиков является базовой и составляет 20%.

3) Налогоплательщики с доходом от 43001 до 150000 ф. ст., ставка для которых равняется 40%.

4) Налогоплательщики с доходом, превышающим 150000 ф. ст., для них применяется дополнительная ставка 45%³⁸. (См. Табл. 2)

Типы налогоплательщиков	Доход	Ставка подоходного налога
I	До 11000 £	0%
II	11 000 - 43 000 £	20%
III	43 000 – 150 000 £	40%
IV	Свыше 150 000 £	45%

Таблица – 2 Ставки подоходного налога для сельскохозяйственных товаропроизводителей в Англии

Источник: A guide to UK taxation 2015 // HM Revenue & Customs (HMRC). – 2015. - P. 16.

На практике в сельском хозяйстве Великобритании практически нет таких мелких хозяйств, доход которых облагается 0% ставкой : большая часть производителей в сельском хозяйстве – относятся к достаточно крупным хозяйствам.

³⁷ Fiscal Code of Germany in the version promulgated on 1 October 2002 // Federal Law Gazette [Bundesgesetzblatt]. – I p. 3866; 2003 I p. 61. – URL: https://www.gesetze-im-internet.de/englisch_ao/englisch_ao.html

³⁸ A guide to UK taxation 2015 // HM Revenue & Customs (HMRC). – 2015. - P. 16. –URL: https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/183408/A_guide_to_UK_taxation.pdf

Сельское хозяйство в США также не имеет льготной ставки подоходного налога, они уплачивают такую же ставку, что и другие налогоплательщики. Льготный характер налогообложения состоит в том, что основная часть фермеров имеет низкий доход по сравнению с доходами в несельскохозяйственных отраслях, и, соответственно, уплачивают подоходный налог по минимальной ставке, принятой для всех налогоплательщиков.

Однако фермеры имеют ряд других льгот по уплате налога. Они заключаются в следующем: сельскохозяйственным товаропроизводителям разрешается уменьшать налогооблагаемую базу, или из базы может быть вычтен минимум, необлагаемый налогом, или выплаты в социальные фонды. Также как и в немецкой системе налогообложения американские фермеры имеют возможность платить налог со среднего за 3 года дохода³⁹.

Таким образом, в рассмотренных странах подоходный налог зависит напрямую от величины получаемого организацией дохода. При этом, в развитых европейских странах отрасль сельского хозяйства также как и в России нуждается в государственной поддержке. Эта поддержка, в частности, заключается в стимулировании производства путём применения специальных налоговых режимов. Поэтому сельскохозяйственные производители пользуются дополнительными налоговыми льготами по сравнению с лицами, занятыми в других отраслях экономики.

³⁹ Farmer's Tax Guide 2016. // Department of the Treasury, Internal Revenue Service. – Publication 225 Cat. №11049L. – P. 8-12. – URL: <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p225.pdf>

ГЛАВА 3 РЕНТАБЕЛЬНОСТЬ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ КОМПАНИЙ, ЗАНИМАЮЩИХСЯ ЖИВОТНОВОДСТВОМ, В КОНТЕКСТЕ ИХ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

3.1 Общая характеристика российских сельскохозяйственных организаций, занимающихся животноводством

Как упоминалось ранее, сельское хозяйство подразделяется на две основные отрасли: животноводство и растениеводство. На отрасль животноводства в 2015 году (согласно данным Федеральной службы государственной статистики) приходится 48,0 % выпущенной продукции. Доля отрасли в сельском хозяйстве остаётся примерно на одном уровне в течение последних лет, а следовательно можно считать животноводство важным его направлением.

Для более детального анализа финансового состояния сельскохозяйственных предприятий в России, нами было принято решение, на основе базы данных полученных благодаря системе СПАРК, проанализировать финансовое состояние сельскохозяйственных организаций, занимающихся животноводством, как частный случай предприятий, задействованных в аграрно-промышленном комплексе России. Согласно базе данных, в России на 2015 год насчитывается 8 760 животноводческих предприятий⁴⁰.

Животноводство появилось ещё в древности, в то время, когда человек помимо охоты и использования пойманных диких животных с целью удовлетворения своей естественной потребности в пище, пытался приручить их и начать разведение в домашних условиях, с целью обеспечения постоянного ресурса еды, для получения которого ранее приходилось затрачивать значительно больше времени и энергии. Существует много трактовок термина животноводство, которые в целом все похожи между собой. В Словаре экономических терминов данный термина описывается как «отрасль сельского хозяйства, занимающаяся разведением сельскохозяйственных животных для производства животноводческих продуктов». Н. В. Мамушкина в своей статье даёт следующее определение: «Животноводство – это одна из основных отраслей сельскохозяйственного производства, призванная обеспечить потребности населения в продуктах питания, перерабатывающих

⁴⁰ Данные согласно базы данных СПАРК.

организаций – в сырье, а отрасль растениеводства – в органических удобрениях»⁴¹. Исходя из последнего предложенного определения можно изобразить взаимосвязи между основными отраслями сельского хозяйства следующим образом (См. Рис. 9). Мы видим, что направления сельского хозяйства взаимозависимы и эта зависимость проявляется в следующем: например, некоторые отходы производства (от переработки скота) специальным образом обрабатываются и из них производятся корма животного происхождения, которые в дальнейшем используются для откормки скота. Также животные в процессе своей жизнедеятельности производят удобрение, благодаря которому увеличивается урожайность растений. Растения в последствии используются, как в качестве удовлетворения человеческой потребности в растительной пище, так и в качестве кормов для различных видов животных.

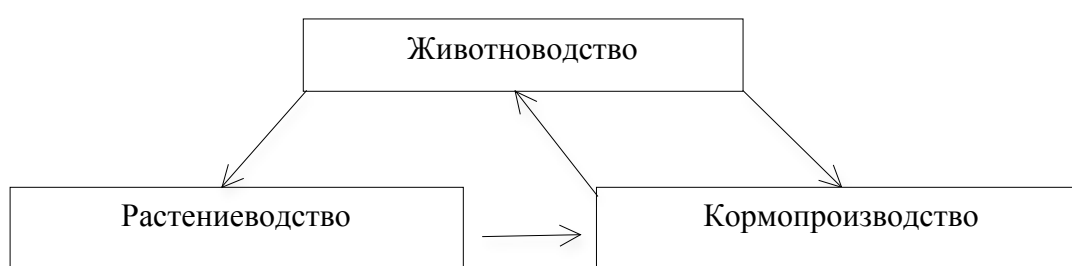


Рис. 9 Взаимосвязь отраслей сельского хозяйства⁴²

Размещение сельскохозяйственных организаций, специализирующихся на животноводстве, напрямую связано с кормовой базой, которую могут обеспечить регионы Российской Федерации (см. Рис. 10). Для того чтобы животные показывали постоянный прирост и были приспособлены максимально противостоять существующим вирусам и заболеваниям, фермеры вынуждены обеспечивать их полноценным сбалансированным питанием. Расположение ферм ближе к районам страны, где наблюдается активный рост различных растительных культур, также позволяет владельцам сельскохозяйственных организаций сократить издержки на заготовку и доставку корма в дальние регионы. Таким образом, мы можем видеть, что значительное большинство животноводческих предприятий, которое составило 21% от общего числа предприятий, располагается в Центральном регионе Российской Федерации. В частности, больше всего организаций в этом регионе насчитывается в Тверской области (273 шт.), Московской (259 шт.) и Ярославской (179 шт.) областях. Также существенное количество организаций находятся в Северо-Кавказском регионе страны. Всего там насчитывается 1 242 предприятия, почти половина из которых

⁴¹ Мамушкина Н.В. Характеристика отрасли и продукции животноводства, структуры себестоимости и состава затрат на производство и продажу// Вестник НГИЭИ. — 2014. — № 11 (42). — с. 62-71. — URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/harakteristika-otrasli-i-produktsii-zhivotnovodstva-struktury-sebestoimosti-i-sostava-zatrat-na-proizvodstvo-i-prodazhu>

⁴² Составлено автором

основаны в Республике Дагестан. Уральский и Западно-Сибирский регионы занимают примерно одинаковую долю в численности и в них насчитывается 983 и 870 организаций соответственно. Северный регион Российской Федерации на 2015 год является регионом с наименьшей численностью животноводческих организаций, таким образом там существует 367 предприятий, и, например, ни одно из них не зарегистрировано в Ненецком автономном округе. Скорее всего это можно объяснить климатическими условиями региона, которые не подходят для успешного разведения животных.

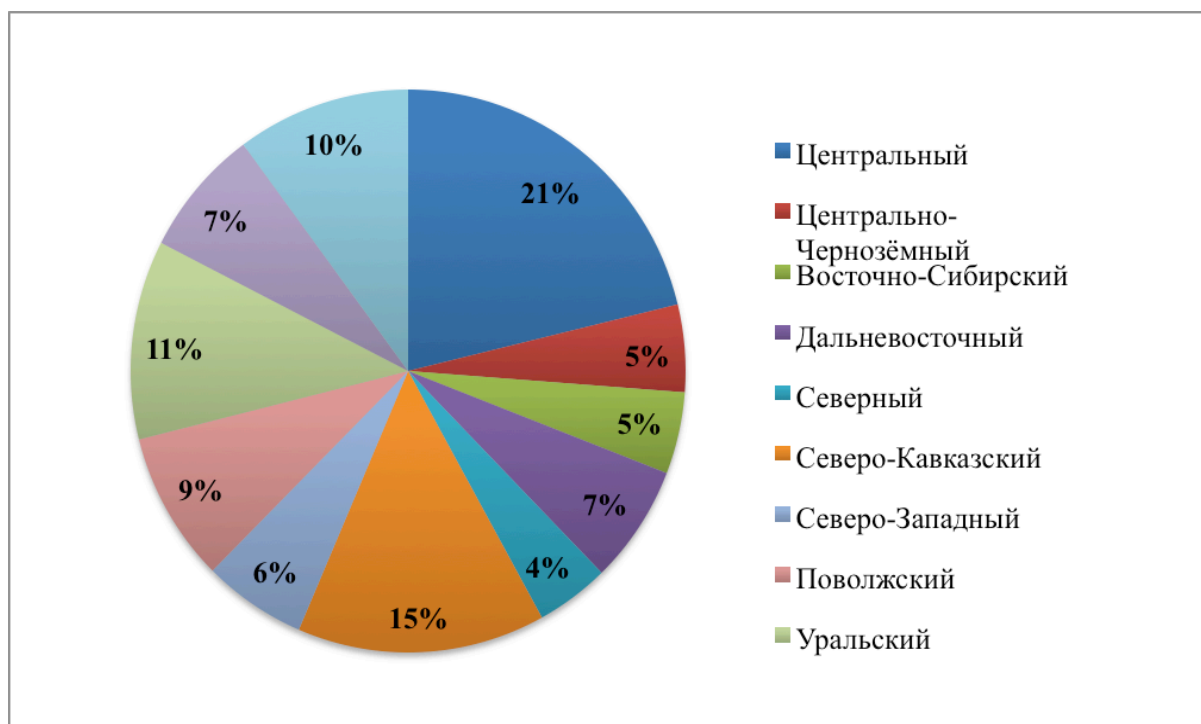


Рис. 10 Количественный разброс сельскохозяйственных организаций, занимающихся животноводством по регионам Российской Федерации⁴³

Большинство анализируемых организаций являются по форме собственности обществами с ограниченной ответственностью. На их число приходится 60,3% всех животноводческих предприятий. Вторая по популярности организационно-правовая форма среди животноводов – это производственный кооператив или артель. Их насчитывается 1 764 шт, что составляет 21% от общего числа. А наименее востребованным способом регистрации предприятий в данной отрасли является регистрация предприятия в форме товарищества (полного или на вере). Это объясняется тем, что данная форма собственности требует несения субсидиарной ответственности по обязательствам предприятия его членами, а значит, что товарищи вынуждены отвечать по долгам предприятия своим имуществом.

⁴³ Составлено автором на основании данных «Информационного ресурса СПАРК»

Полный перечень организационно-правовых форм и численности животноводческих хозяйств в них зарегистрированных представлено в Приложении.



Рис. 11 Организационно-правовые формы животноводческих предприятий⁴⁴

Среднесписочная численность работников в организациях, занимающихся животноводством, варьируется от 1 до 4 863 человек, однако можно заметить, что организаций, насчитывающих более тысячи сотрудников, всего 0,5%, что в числовом выражении 48 шт. из 8 760. Абсолютное же большинство приходится на организации с численностью до 5 человек. На их долю приходится 5 004 фирм, что составляет почти 60% общего числа предприятий. Всего около 70% анализируемых сельскохозяйственных организаций подпадают под критерий микропредприятий, заключающийся в том, что фирма не должна насчитывать более 15 человек. Согласно похожему критерию почти 90% хозяйствований можно отнести к малому бизнесу, предполагающему среднесписочную численность человек от 16 до 100, если конечно не превышаются требования относительно значения балансовых активов или годового дохода. Примечательно то, что к крупному бизнесу по критерию численности можно отнести только 3% от всего анализируемого количества организаций (см. Рис. 12).

⁴⁴ Составлено автором на основании данных «Информационного ресурса СПАРК»

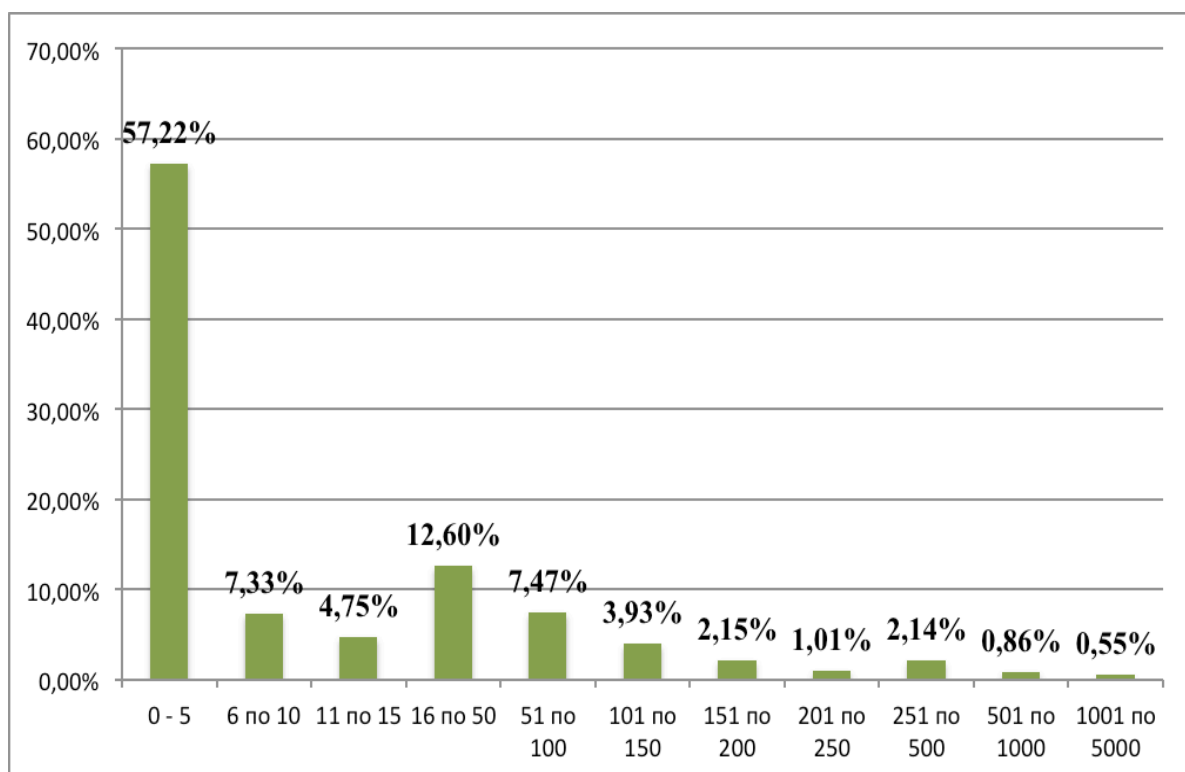


Рис. 12 Среднесписочная численность работников в животноводческих организациях Российской Федерации ⁴⁵

3.2 Финансовые результаты российских сельскохозяйственных организаций, занимающихся животноводством

Общая ситуация относительно активов сельскохозяйственных организаций остаётся одинаковой на протяжении периода с 2013 года по 2015 год (анализируемый период): большая доля организаций обладают активами в пределах от 1 миллиона рублей до 50 миллионов рублей, а то время как вторая по численности группа организаций ограничена активами до 1 миллиона рублей. Соответственно, 75 % анализируемых организаций подпадает под критерий малого бизнеса, относительно ограничений на количество активов до 50 миллионов рублей. Балансовая стоимость активов превышающих 1 миллиард рублей наблюдается у 268 предприятий, что составляет 3% от общего количества. Это позволяет отнести описанные выше организации к крупному бизнесу. Несмотря на то, что в последние годы не менялся общий тренд численности активов у организаций животноводства, можно заметить, например, в 2015 году по отношению к 2014 увеличение количества предприятий с активами до 1 миллиона рублей на 30%, что может свидетельствовать о неблагоприятных событиях на рынке, повлекших сокращение активов фирм (см. Рис. 13). Совокупные активы всех животноводческих предприятий России составили 1 483 434 129 500 руб, а на

⁴⁵ Составлено автором на основании данных «Информационного ресурса СПАРК»

крупнейшие 268 компаний, чьи активы составляют более 1 млрд. руб. из общей суммы приходится 66,9%. В Приложении можно подробно ознакомиться с данными за 2014 и 2013 годы.

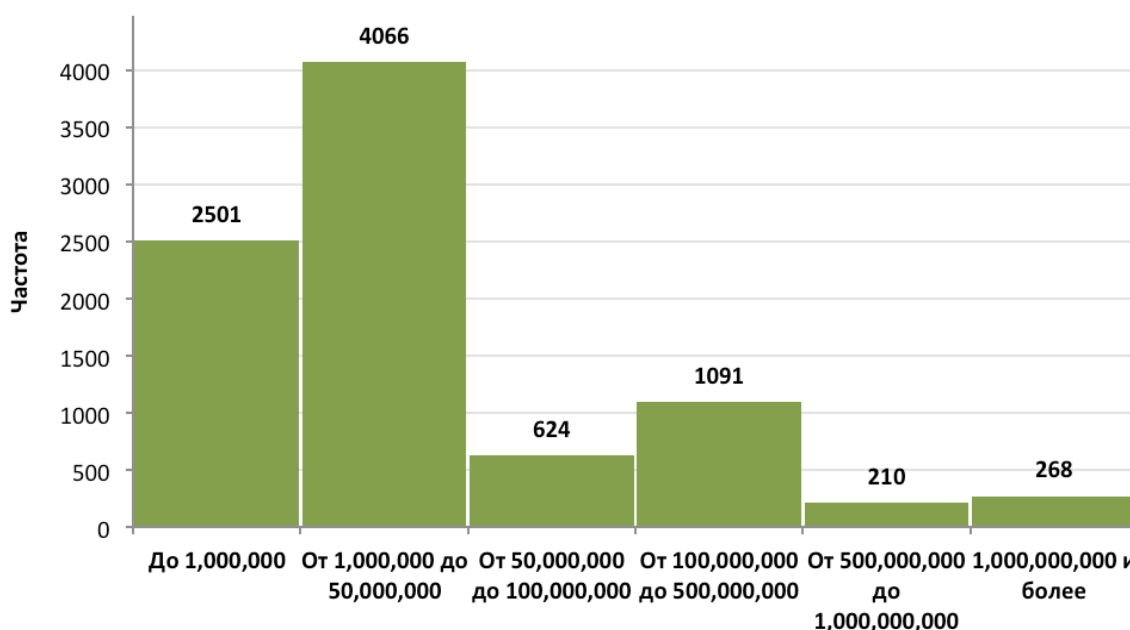


Рис. 13 Распределение организаций, занимающихся животноводством, относительно размеров из активов⁴⁶

Анализ прибылей и убытков до налогообложения за 2015 год у предприятий, которые занимаются животноводством в России, показал что около 70% компаний имеют годовую прибыль менее 1 000 000 рублей, что является достаточно незначительной величиной в сравнении с суммами, которыми оперируют компании из других производственных отраслей (см. Рис. 14). К этой массе относятся 30% общего количества компаний, которые являются убыточными и, следовательно, не уплачивают налог на прибыль в бюджет государства. Компании, получающие в год прибыль до 100 000 рублей составляют долю в 19%. Среднее значение показателя прибыли (убытка) до налогообложения составляет 12,2 млн. руб. в 2015 году. Похожая тенденция сохраняется на протяжении последних лет: доля, приходящаяся на убыточные организации в 2013 и 2014 годах составляет 30,2% и 28,99% соответственно. Компании, которые получают до 10 000 рублей прибыли в эти годы не превышают значения в 4%, а на организации, получающие от 1 млн. до 1 млрд. рублей приходится во все анализируемые годы примерно 30% от общего значения. Таким образом, мы можем заметить, что предприятия, в которых основным родом деятельности является животноводство, как и сельскохозяйственные предприятия в целом, не являются высокоприбыльными (тенденция

⁴⁶ Составлено автором на основании данных «Информационного ресурса СПАРК»

сохраняется на протяжении многих лет, что может доказать отсутствие сильного влияния кризисов на финальные показатели). С диаграммами, составленными на основе данных за 2013 и 2014 годы, можно ознакомиться в Приложении.

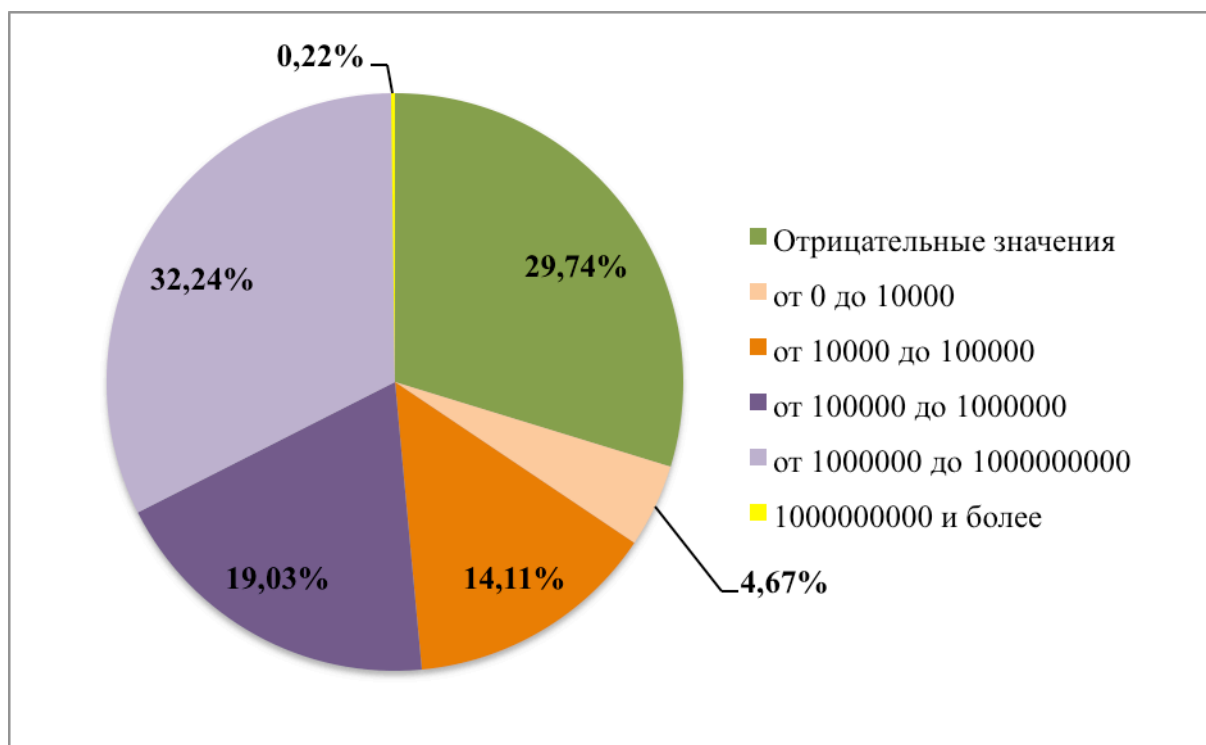


Рис. 14 Показатели прибыли (убытка) до налогообложения организаций, занимающихся животноводством, на 2015 год⁴⁷

Показатели рентабельности, согласно мнения И. П. Бойко, позволяют определённым образом оценить эффективность работы предприятия. «Рентабельность – это относительный показатель, в числителе которого стоит прибыль (одна из разновидностей прибыли), а в знаменателе – объем того ресурса или вида затрат, эффективность использования которого определяется»⁴⁸. Рентабельность активов относится к наиболее общим показателям и определяет, какое количество копеек прибыли приходится на каждый рубль, который был вложен в дело, за определенный период. Рентабельность продаж, в свою очередь, позволяет определить, сколько копеек прибыли приносит производителю каждый рубль продукции, которая была реализована. Между упомянутыми показателями существует прямопропорциональная взаимосвязь, и при росте рентабельности продаж и скорости оборачиваемости активов, рентабельность активов соответственно повышается.

⁴⁷ Составлено автором на основании данных «Информационного ресурса СПАРК»

⁴⁸ Бойко И. П. Лекции по курсу «Экономика предприятия и предпринимательства»// Учебное пособие. – 2015. - №7. –с.11-12

Обзор показателей рентабельности активов животноводческих предприятий произведён с одновременным сравнением уровня рентабельности сельскохозяйственной отрасли в целом по данным статистики, которые представлены на официальном сайте Федеральной налоговой службы в Приложении №4 к Приказу от 30.05.2007 Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок. В соответствии с Приказом показатель рентабельности активов, вычисленный по данным бухгалтерского учета, сопоставляется с аналогичным показателем, полученным согласно статистике. По данным Федеральной налоговой службы на 2014 год (последний год, за который представлены данные) средний показатель рентабельности активов по сельскохозяйственной отрасли составлял 5,7%. Динамика изменения данного показателя, вычисленного по данным статистики представлена на Рис. 15.

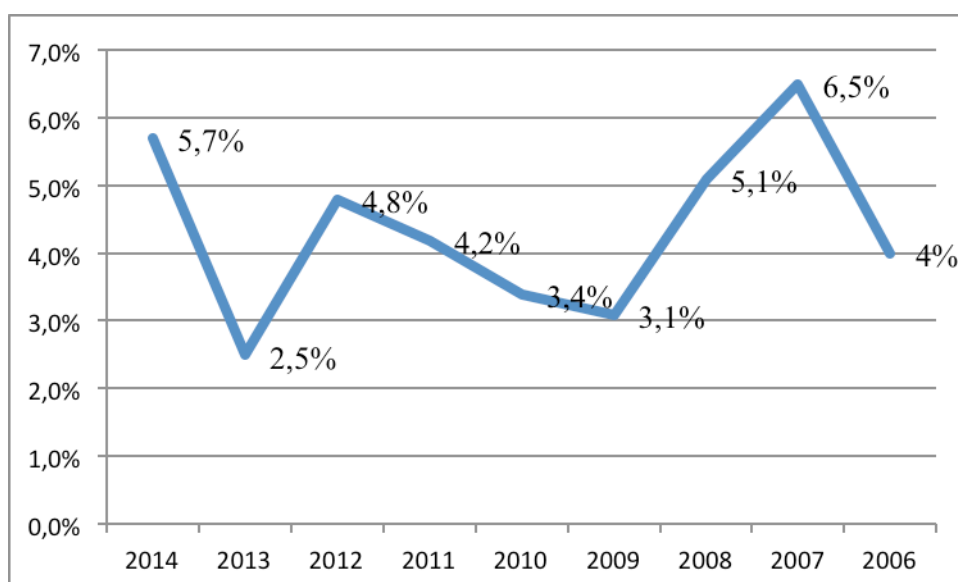


Рис. 15 Изменение показателя рентабельности активов у предприятий сельскохозяйственной отрасли⁴⁹

Мы видим, что значения, представленные на Рисунке 15 колеблются в интервале от 2 до 7%, однако согласно анализа данных бухгалтерского учета, на основе которых рассчитаны показатели рентабельности активов, сельскохозяйственных компаний, занимающихся животноводством в Российской Федерации, среднеарифметическое значение рентабельности активов всех анализируемых компаний является отрицательным и составляет - 22%. В процентном соотношении большую долю занимают компании с рентабельностью от 0 до 20%, что не противоречит данным, опубликованным на

⁴⁹ Составлено автором на основании данных Приложения №4 к Приказу от 30.05.2007 Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок. – URL: https://www.nalog.ru/rn77/about_fts/docs/3897151/

официальном сайте Федеральной налоговой службы, но существенную часть также занимают компании с отрицательной рентабельностью, на них приходится 35% от общего числа, что превышает 2 210 организаций (см. Рис. 16). Это и является причиной такого низкого среднего значения среди организаций. В группу с рентабельностью активов выше 20% на 2014 год входит совсем незначительное количество организаций (14 шт. из 8760 шт.) (См. Рис. 17). Это ещё раз доказывает, что сельское хозяйство, а в частности отрасль животноводства, не является инвестиционно привлекательной для предпринимателей, так как инвесторы предпочитают вкладывать средства в те виды деятельности, в которых рентабельность активов будет выше всего.

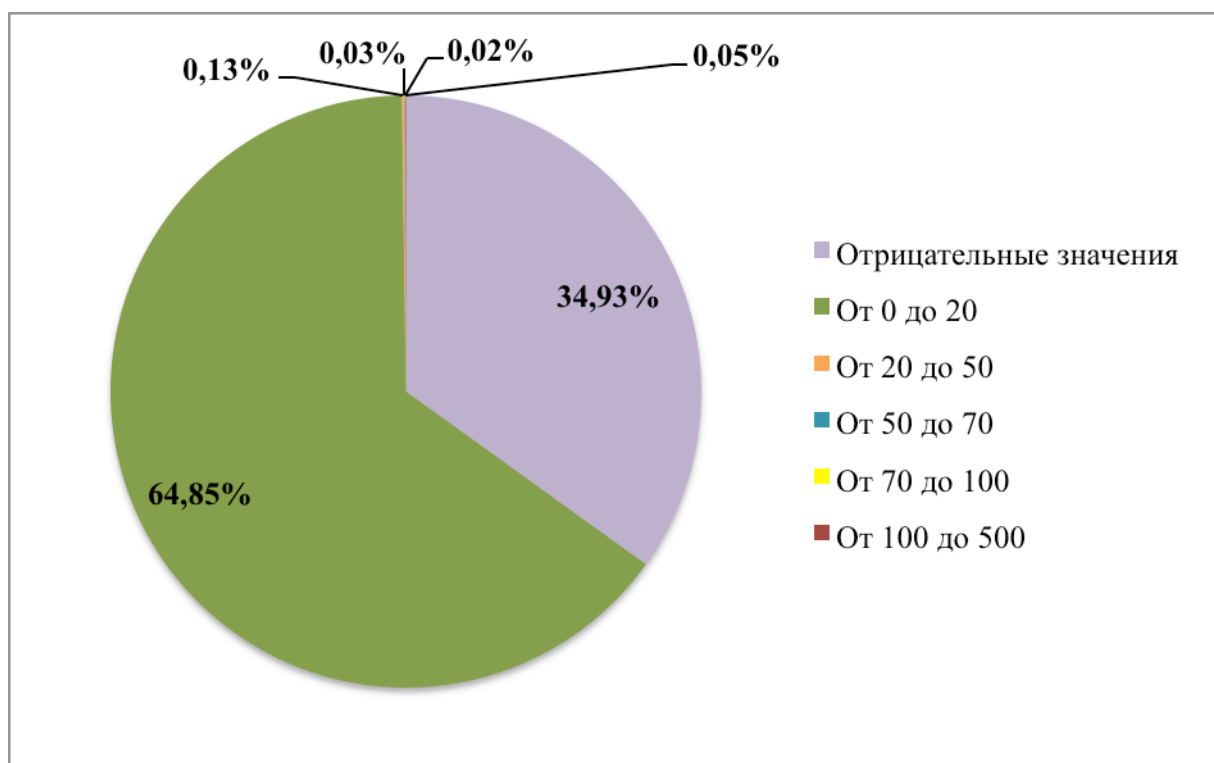


Рис. 16 Рентабельность активов сельскохозяйственных предприятий, занимающихся животноводством в 2014 году⁵⁰

На рисунке 17 продемонстрировано распределение животноводческих компаний по группам относительно величины рентабельности активов. В расчет взяты только компании имеющие неотрицательное значение данного показателя. Можно отметить, что абсолютное большинство компаний принадлежат к группе с рентабельностью от 0% до 5%, их число составляет 4 064 шт. На группы с рентабельностью до 10, до 15 и до 20 % рентабельности активов организаций приходится примерно поровну: 10, 11 и 9 штук соответственно.

⁵⁰ Составлено автором на основании данных «Информационного ресурса СПАРК»

Следовательно, значения, рассчитанные благодаря данным бухгалтерского учета компаний, вполне сопоставимы с данными представленными Федеральной Налоговой Службой.

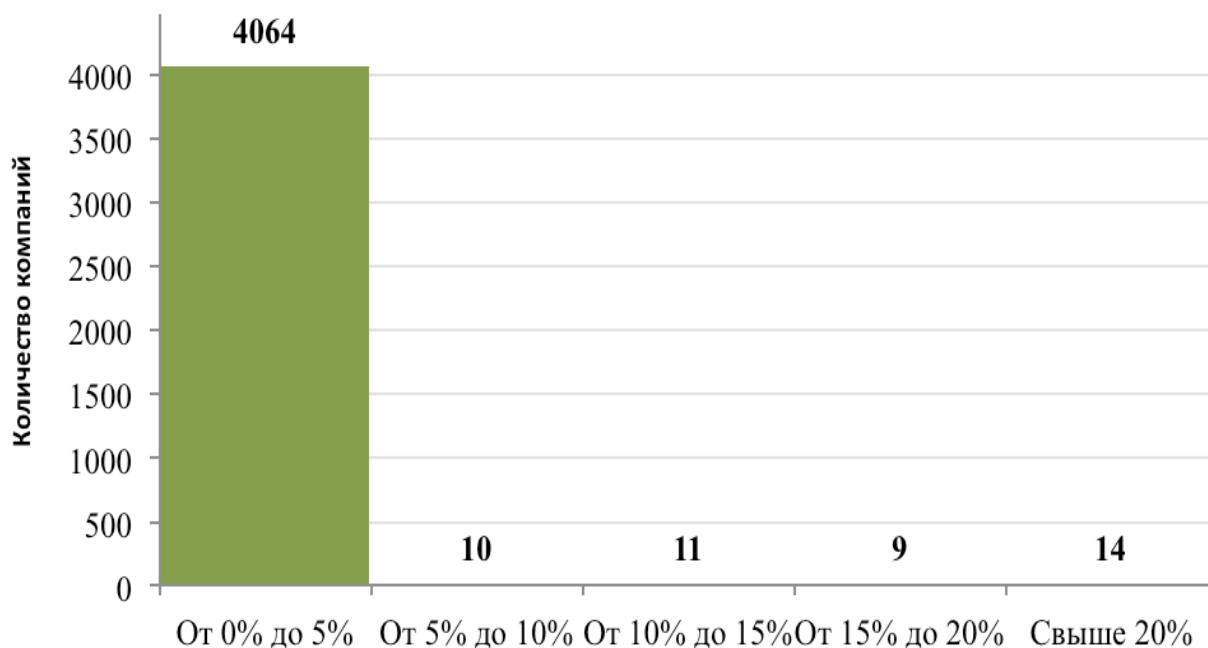


Рис. 17 Распределение компаний с неотрицательной рентабельностью активов ⁵¹

Аналогичным образом была проанализирована рентабельность продаж сельскохозяйственных организаций России, занимающихся животноводческой деятельностью. На Рисунке 18 проиллюстрированы средние значения рентабельности продаж Российской сельскохозяйственной отрасли в разные годы с 2006 до 2014 согласно данным статистики, которые представлены на официальном сайте Федеральной налоговой службы в Приложении №4 к Приказу от 30.05.2007 Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок (см. Рис. 18). Однако аналогичные показатели, посчитанные по реальным данным бухгалтерского учета сельскохозяйственных организаций, специализирующихся на животноводстве, не всегда совпадают с данными Федеральной Налоговой Службы. Например, за рассматриваемые 9 лет значения рентабельности продаж, заявленные Налоговой Службой колеблются в интервале от 6% до 19%, одновременно мы видим, что рентабельность животноводческих организаций за 2014 год не превышает 10%, а также значимая часть организаций (32% от общего числа) приходится на те, у которых рентабельность продаж была отрицательной, что свидетельствует о том, что среднее значение данного показателя, рассчитанного вторым способом будет существенно отличаться от заявленного Федеральной Налоговой Службой (см. Рис. 19). Полученное в результате расчетов среднее значение рентабельности продаж равняется -0,65%.

⁵¹ Составлено автором на основании данных «Информационного ресурса СПАРК»

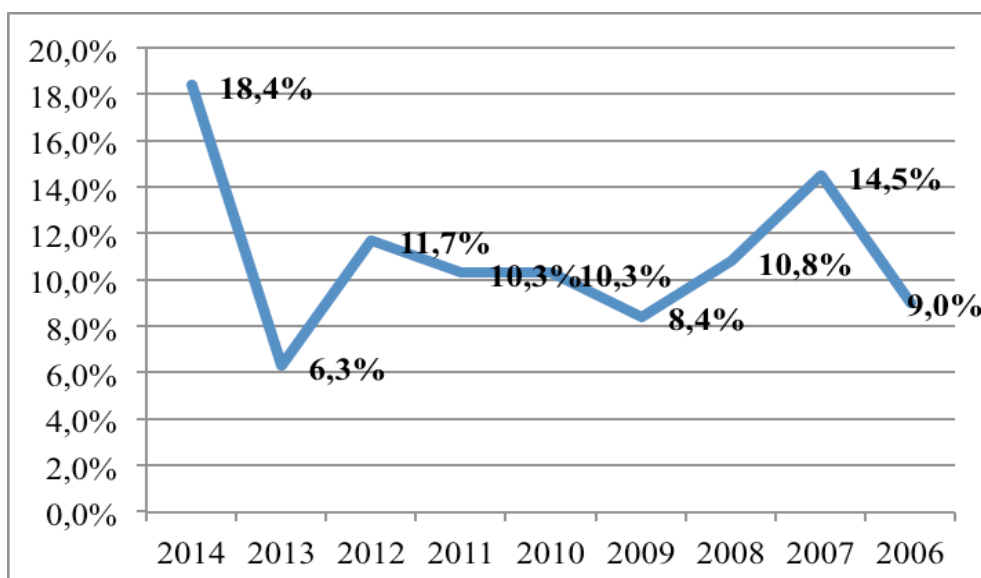


Рис. 18 Изменение показателя рентабельности продаж у предприятий сельскохозяйственной отрасли по годам⁵²

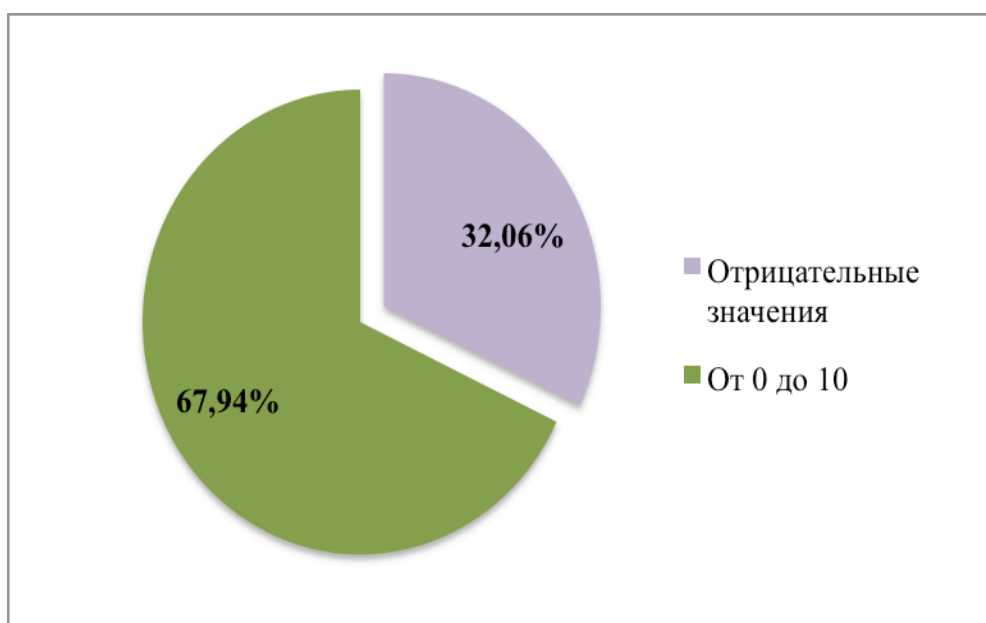


Рис. 19 Рентабельность продаж животноводческих организаций в 2014 году⁵³

На Рисунке 20 проиллюстрировано количество компаний, которые относятся к группе организаций с отрицательной рентабельностью продаж. Их число составляет 1 980 штук. В то же время, все предприятия с положительным показателем рентабельности принадлежат к группе с рентабельностью до 10%. Количество этих предприятий 4 195 шт. (см. Рис. 20).

⁵² Составлено автором на основании данных Приложения №4 к Приказу от 30.05.2007 Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок. – URL: https://www.nalog.ru/rn77/about_fts/docs/3897151/

⁵³ Составлено автором на основании данных «Информационного ресурса СПАРК»

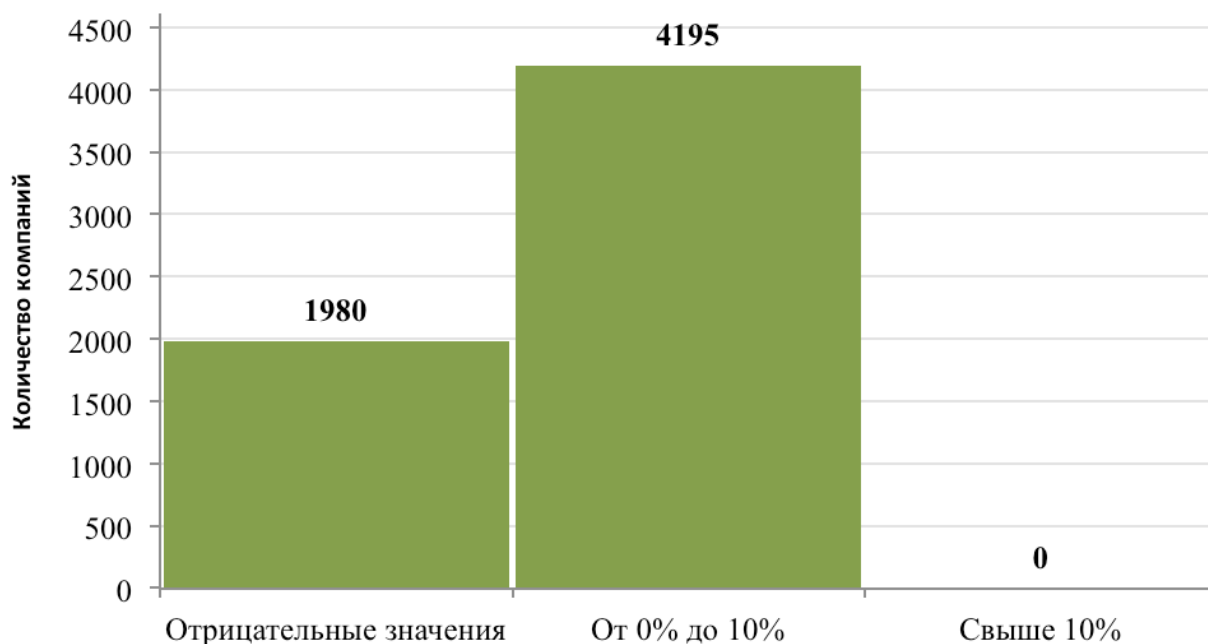


Рис. 20 Распределение животноводческих организаций по группам в зависимости от показателя рентабельности продаж⁵⁴

В результате мы видим, что показатели рентабельности продаж у животноводческих организаций в России оказываются, либо очень низкими, либо отрицательными. Это в очередной раз подчеркивает тот факт, что компании сельскохозяйственной отрасли (в частности животноводческие) являются низкоприбыльными или даже убыточными, что редко привлекает инвестиции в отрасль.

Таким образом, проведя исследование относительно отрасли сельского хозяйства на примере анализа финансовых результатов реальных организаций одной из крупнейших его подотраслей – животноводства, мы имеем возможность подтвердить выдвинутые ранее гипотезы. Сельское хозяйство и животноводство в частности, являются малопривлекательными отраслями для привлечения инвесторов, так как организации, функционирующие в них, чаще всего относятся к капиталоемким и низкоприбыльным. А следовательно, для того, чтобы обеспечить стабильное развитие данной отрасли, от которой зависит национальная безопасность страны, государство вынуждено помогать сельскому хозяйству, стимулировать его деятельность разного рода привилегиями, например, налоговыми. Так как в результате обложения дополнительными налогами убыточных или низкоприбыльных организаций, государство не получит существенных выгод, одновременно создавая опасную ситуацию относительно внешней политики. То есть государство остаётся уязвимым, при этом не сильно увеличивая или совсем не увеличивая отчисления в бюджет

⁵⁴ Составлено автором на основании данных «Информационного ресурса СПАРК»

от налога на прибыль сельскохозяйственных организаций. Следовательно, применение специальных налоговых режимов, таких как единый сельскохозяйственный налог, для предприятий, занимающихся сельским хозяйством, экономически обосновано и выгодно для государства, желающего обеспечить потребности граждан в необходимых продуктах питания, а также при этом сохранить безопасность страны.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

По итогам написания выпускной квалификационной работы, автор пришёл к следующим выводам:

Сельское хозяйство в России в последние годы активно развивается. Это обусловлено сложившейся на рынке ситуацией, в результате введения санкций на ввоз в Россию импортной сельскохозяйственной продукции, а следовательно и политикой импортозамещения. Развитию способствуют существующие методы государственного стимулирования сельскохозяйственных предпринимателей. Однако на сегодняшний день сельское хозяйство нельзя назвать ведущей отраслью российской экономики и продовольственная безопасность страны до сих пор не обеспечена на 100%.

Наряду с другими государственными методами поддержки, существует метод налогового стимулирования производителей сельскохозяйственной отрасли, который в РФ имеет особенно важное значение. В налоговой системе РФ насчитывается несколько специальных режимов, способных облегчить налоговую нагрузку аграриев. Одним из них является Единый сельскохозяйственный налог, разработанный специально для отрасли сельского хозяйства. Применение этого режима освобождает налогоплательщиков от уплаты ряда налогов, тем самым позволяя понизить налоговую нагрузку. Также организации, использующие ЕСХН могут более выгодно обновлять основные производственные фонды, законно оптимизировать уплату налогов и увеличивать оплату труда сотрудников, так как можно списать эти суммы в расходы. Главным недостатком ЕСХН является отсутствие возможности у покупателей продукции возмещать НДС.

Несмотря на существование возможности использования таких специальных режимов, многие товаропроизводители используют общую систему налогообложения, по причине того, что не подпадают под критерии необходимые для применения специальных режимов, либо находят их применение невыгодным для своей деятельности.

Отрасль сельского хозяйства не является ключевой в промышленности развитых зарубежных странах, однако достаточно хорошо развита и способна обеспечить продовольственную безопасность рассмотренных государств. Также на доходы от импорта сельскохозяйственной продукции приходится существенная часть средств, поступающих в страны. Сельскохозяйственная отрасль в зарубежных странах в основном представлена средними и мелкими организациями.

Сельское хозяйство относится к отраслям, которым для успешного развития необходима помощь государства. Это обусловлено тем, что отрасль является высокорисковой, но при этом не самой прибыльной, и соответственно интерес инвесторов к ней невысок.

В результате рассмотрения государственных мер, применяемых в развитых странах для оказания поддержки сельскому хозяйству, мы видим, что в большинстве из них осуществляется многосторонняя поддержка отрасли.

В развитых странах функционируют системы налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей, при которых создаются наиболее оптимальные условия для всех типов хозяйственных субъектов. В части стран отсутствуют специальные налоговые ставки и режимы для сельскохозяйственных организаций, однако прослеживается закономерность применения прогрессивного налогообложения, когда размер налогов, которые уплачивает организация государству, напрямую зависит от доходов, которые организация получает.

Отрасль животноводства является крупнейшей отраслью сельского хозяйства в Российской Федерации. Она представлена в основном предприятиями малого и среднего бизнеса. Большее количество организаций в данной отрасли относятся к убыточным или низкоприбыльным, а значит при облажении деятельности налогом на прибыль, сумма платежей в бюджет была бы не существенная. Также для отрасли характерны низкие рентабельность активов и рентабельность продаж. Этим обусловлен не большой приток инвестиций в сельское хозяйство и в животноводство, в частности. Следовательно, так как отрасль является одной из важнейших для государства, поскольку призвана обеспечивать первичные человеческие потребности, а средства, для обеспечения нормального функционирования отрасли или увеличения производственных мощностей, привлечь достаточно тяжело (отрасль является высокорисковой и низкоприбыльной, что снижает интерес инвесторов), государство вынуждено предпринимать меры, способствующие улучшению положения отрасли, то есть создавать необходимые условия для стимулирования сельскохозяйственного производства. Этим и обусловлена необходимость разработки и использования специальных налоговых режимов для организаций, занятых в сельском хозяйстве.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

Нормативно-правовые акты

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): [федер. закон от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ (ред. от 29.12.2014)] (с изм. и доп., вступающими в силу с 01.01.2015). [Электронный ресурс] // СПС «Консультант Плюс»: Законодательство: Версия Проф. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru> (дата обращения: 15.11.2016).
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): [федер. закон от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ (ред. от 29.12.2014)] (с изм. и доп., вступающими в силу с 01.01.2015). [Электронный ресурс] // СПС «Консультант Плюс»: Законодательство: Версия Проф. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru> (дата обращения: 15.11.2016).
3. Федеральный закон от 8 декабря 2003 г. № 164-ФЗ "Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности" // Собрании законодательства Российской Федерации от 15 декабря 2003 г. № 50 ст. 4850
4. Федеральный закон от 29 декабря 2006 г. № 264-ФЗ "О развитии сельского хозяйства" (с изменениями и дополнениями) // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2007. № 1 Часть 1. - Ст. 27
5. О Государственной программе развития сельского хозяйства и регулирования рынков сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия на 2013 - 2020 годы: [постановление Правительства Российской Федерации от 14 июля 2012 № 717 (ред. от 19.12.2014)]. [Электронный ресурс] // СПС «Консультант Плюс»: Законодательство: Версия Проф. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru> (дата обращения: 28.12.2014).
6. Об утверждении Доктрины продовольственной безопасности Российской Федерации: [указ Президента Российской Федерации от 30 января 2010 г. № 120] // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2010. – № 5. – ст. 502.
7. Приказ ФНС от 30.05.2007 «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок»// Федеральная налоговая служба. – 2007
8. Приложение №4 к Приказу ФНС от 30.05.2007 «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок»// Федеральная налоговая служба. – 2007
9. Справочник о мерах и направлениях государственной поддержки агропромышленного комплекса Российской Федерации: М. - Министерство сельского хозяйства Российской Федерации, 2011 г. – 652 с.
10. Code général des impôts (Livre premier : Assiette et liquidation de l'impôt). – (10 décembre 2016). – URL: <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCode.do?cidTexte=LEGITEXT000006069577>
11. Fiscal Code of Germany in the version promulgated on 1 October 2002 // Federal Law Gazette [Bundesgesetzblatt]. – I p. 3866; 2003 I p. 61. – URL: https://www.gesetze-im-internet.de/englisch_ao/englisch_ao.html

Монографии, учебники, учебные пособия

1. Бойко И. П. Лекции по курсу «Экономика предприятия и предпринимательства»// Учебное пособие. – 2015. - №7. –с.11-12

2. Гончаренко Л. И. Налоги и налоговая система Российской Федерации: Учебное пособие для бакалавров // Под научн. ред. Л.И. Гончаренко. – М.: ИНФРА-М, 2015. – 518 с
3. Коваленко Н. Я. Экономика сельского хозяйства: учебник. М.: ЮРКНИГА, 2010. – 384 с.
4. Ледович Т. С., Таранова, Шалболова и др. // Разработка механизмов управления инновационным развитием экономики: стратегический аспект : монография /– Ставрополь : СЕКВОЙЯ, 2015. – 280 с.

Диссертации

1. Тихонова А. В. Налоговое стимулирование в системе государственной финансовой поддержки агропромышленного комплекса России: диссертация. – Москва. -2015. – С. 227. URL: [http://www.fa.ru/dep/ods/autorefs/Dissertations/%D0%A2%D0%B8%D1%85%D0%BE%D0%BD%D0%BE%D0%B2%D0%B0%20%D0%90.%D0%92.%20\(17.08.2015\)%200b434170fb3088203624a25d111e41b1.pdf](http://www.fa.ru/dep/ods/autorefs/Dissertations/%D0%A2%D0%B8%D1%85%D0%BE%D0%BD%D0%BE%D0%B2%D0%B0%20%D0%90.%D0%92.%20(17.08.2015)%200b434170fb3088203624a25d111e41b1.pdf)

Статьи в журналах и других периодических изданиях

1. Котова Л.Г. Государственная поддержка агропромышленного комплекса необходима // Российское предпринимательство. — 2008. — № 6-2 (113). — с. 73-77. — URL: <http://bgscience.ru/lib/3065/>
2. Лысенко Е. Совершенствование форм хозяйствования в аграрном секторе // Экономист. – 2007 - №10. – с. 21-28
3. Малоземов С. И. Опыт государственной поддержки сельского хозяйства за рубежом // Наука и современность. – 2014. - № 32-1. – с. 136-141
4. Мамушкина Н.В. Характеристика отрасли и продукции животноводства, структуры себестоимости и состава затрат на производство и продажу// Вестник НГИЭИ. — 2014. — № 11 (42). — с. 62-71. — URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/harakteristika-otrasli-i-produktsii-zhivotnovodstva-struktury-sebestoimosti-i-sostava-zatrat-na-proizvodstvo-i-prodazhu>
5. Пьянова М. В. Налоговое стимулирование инвестиций в аграрный сектор в условиях импортозамещения сельскохозяйственной продукции // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. – 2015. - № 14 (299). – с. 15-21
6. A guide to UK taxation 2015 // HM Revenue & Customs (HMRC). – 2015. - P. 28. –URL: https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/183408/A_guide_to_UK_taxation.pdf
7. European Union Guidelines for State aid in the agricultural and forestry sectors and in rural areas 2014 to 2020 (2014/C204/01). – URL: [http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52014XC0701\(01\)&from=en](http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52014XC0701(01)&from=en)
8. Farmer's Tax Guide 2016. // Department of the Treasury, Internal Revenue Service. – Publication 225 Cat. №11049L. – P. 89. – URL: <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p225.pdf>
9. The French Tax System: Main Characteristics, Recent Developments and Some Considerations for Reform // OECD. -2005. – P 42.
10. Your Guide to FSA Farm Loans / U. S. Department of Agriculture. – 2016. – P. 74. URL: https://www.fsa.usda.gov/Assets/USDA-FSA-Public/usdafiles/Farm-Loan-Programs/pdfs/fsa_br_01_web_booklet.pdf

Статистические сборники и отчеты

1. Отчета по форме 1-НОМ по состоянию на 01.01.2016 // Федеральная Налоговая Служба. 2016. - URL: https://www.nalog.ru/rn47/related_activities/statistics_and_analytics/forms/5768677/
2. Отчет по форме №5-ЕСХН 2006-2015: Федеральная налоговая служба. -2015. – URL: https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/6087211/
3. Сельское хозяйство, охота и охотничье хозяйство, лесоводство в России 2015: статистический сборник / Федеральная служба государственной статистики. Росстат, 2015. Ред. К. Э. Лайкам. – М., 2015. – С. 203 –URL: http://www.gks.ru/free_doc/doc_2015/selhoz15.pdf
4. Agriculture in the United Kingdom 2015: annual statistical report / U. K. Department for Environment, Food & Rural Affairs, 2015 – P. 112. -URL: https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/557993/AUK-2015-05oct16.pdf
5. Farm Labor 2016: Agricultural Statistics Board / United States Department of Agriculture. - 17.11.2016. – P. 32. URL: <http://usda.mannlib.cornell.edu/usda/current/FarmLabo/FarmLabo-11-17-2016.pdf>
6. Farms and Land in Farms 2015 Summary: statistical report / USDA, National Agricultural Statistics Service – 18.02.2016. – P. 20. -URL: <http://usda.mannlib.cornell.edu/usda/current/FarmLandIn/FarmLandIn-02-18-2016.pdf>
7. Overview of agrifood industries 2014 // French Ministry of Agriculture, Agrifood and Forestry. – 2014. -URL: http://frenchfoodintheus.org/wp-content/uploads/PDF/Panorama_IAA_2014.pdf
8. Understanding global food security and nutrition - in focus: balanced nutrition across the globe. // Federal Ministry of Food and Agriculture. -09.06.16. – P. 2. -URL: http://www.bmel.de/SharedDocs/Downloads/EN/Publications/Balanced_nutrition.pdf?__blob=publicationFile

Электронные ресурсы и документы

1. Информационный ресурс «СПАРК» (дата обращения: 01.04.2017)
2. URL: <http://gks.ru> (дата обращения: 25.03.2017)
3. URL: <http://nalog.ru> (дата обращения: 10.05.2017)
4. URL: <http://www.roskazna.ru/> (дата обращения: 10.12.2016)
5. URL: <http://www.usda.gov/> (дата обращения: 11.12.2016)
6. URL: <http://www.oecd-ilibrary.org/> (дата обращения: 01.05.2017)

ПРИЛОЖЕНИЯ

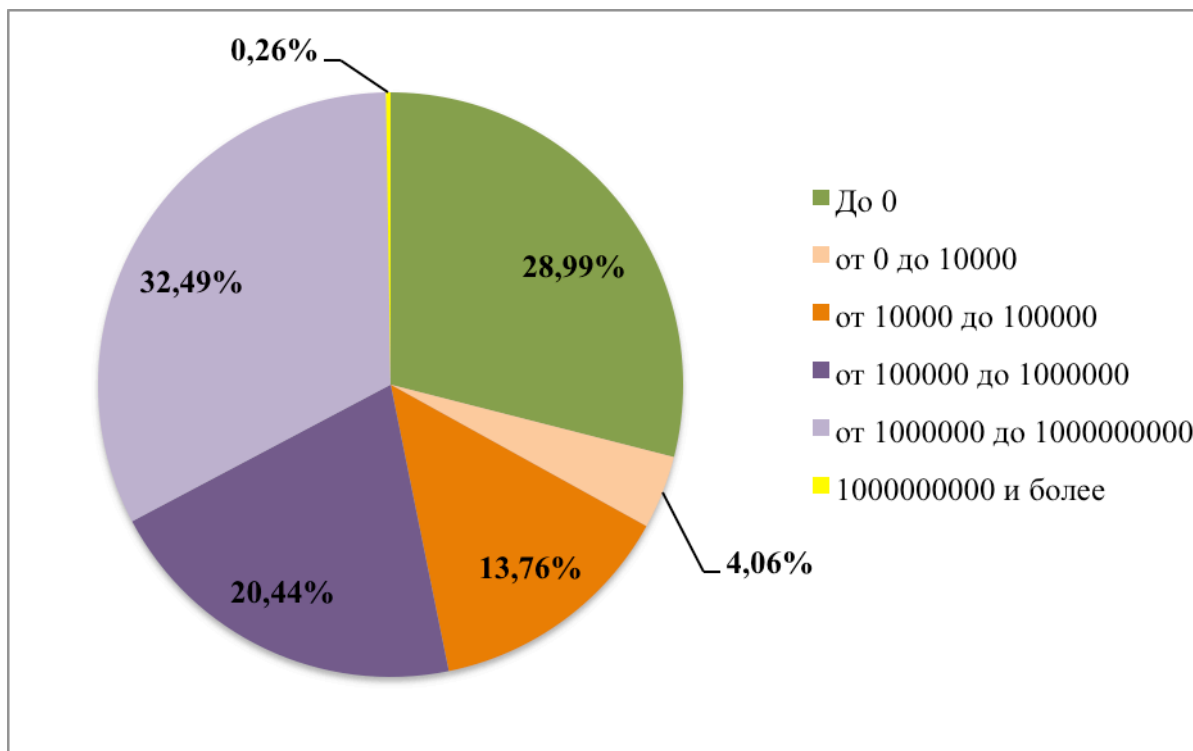
Приложение 1

Среднемесячная номинальная начисленная заработная плата работников организаций по
видам экономической деятельности
(рублей)

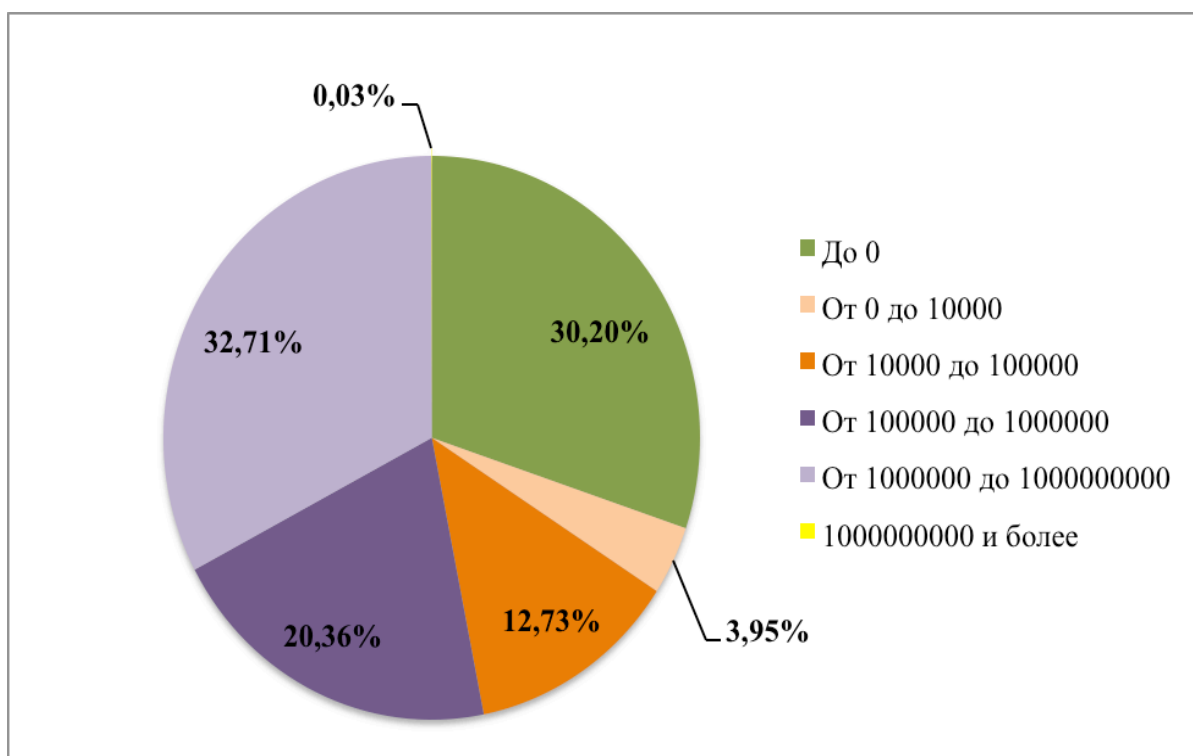
	2000	2005	2010	2011	2012	2013	2014
Вся экономика	2223	8555	20952	23369	26629	29792	32495
Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	985	3646	10668	12464	14129	15724	17724
Рыболовство, рыбоводство	2846	10234	23782	25940	29201	32437	37062
Добыча полезных ископаемых	5940	19727	39895	45132	50401	54161	58959
из нее:							
добыча топливно-энергетических полезных ископаемых	6985	23456	46271	51588	57210	61084	66780
добыча полезных ископаемых, кроме топливно-энергетических	4000	13176	28306	33580	38267	41754	44441
Обрабатывающие производства	2365	8421	19078	21781	24512	27045	29511
из них:							
производство пищевых продуктов, включая напитки, и табака	2183	7304	17317	19094	21105	23327	25081
текстильное и швейное производство	1215	3986	10302	11004	12095	13489	14453
производство кожи, изделий из кожи и производство обуви	1348	4695	11346	12351	13136	14725	16119
обработка древесины и производство изделий из дерева	1739	5895	12720	13942	15248	16950	18628
целлюлозно-бумажное производство; издательская и полиграфическая деятельность	2737	9419	20104	23710	26312	28505	29222
производство кокса и нефтепродуктов	4916	19397	41563	48463	59195	64760	75517
химическое производство	2755	9928	22229	25583	28901	32514	36218
производство резиновых и пластмассовых изделий	2140	6879	15766	17713	19758	21599	23270
производство прочих неметаллических минеральных продуктов	2182	7922	18118	20518	23180	25458	27335
металлургическое производство и производство готовых металлических изделий	3855	10261	21152	23887	26564	28520	30437
производство машин и оборудования	1975	8380	20103	22778	25671	28231	30268
производство электрооборудования, электронного и оптического оборудования	2004	8219	20178	23375	26354	29354	32779
производство транспортных средств и оборудования	2454	9377	20766	24503	27660	30724	33736
прочие производства	2053	6387	13674	15573	17146	18736	19711
Производство и распределение электроэнергии, газа и воды	3157	10637	24156	26966	29437	32231	34808
Строительство	2640	9043	21172	23682	25951	27701	29354
Оптовая и розничная торговля; ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования	1585	6552	18406	19613	21634	23168	25601
Гостиницы и рестораны	1640	6033	13466	14693	16631	18304	19759
Транспорт и связь	3220	11351	25590	28609	31444	34576	37011
из них связь	2879	11389	24275	26995	28701	31346	33705
Финансовая деятельность	5232	22464	50120	55789	58999	63333	68565
Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг	2457	10237	25623	28239	30926	33846	37559
из них научные исследования и разработки	2701	11001	32157	36750	42198	48055	54907

Государственное управление и обеспечение военной безопасности; социальное страхование	2712	10959	25121	27756	35701	40449	42659
Образование	1240	5430	14075	15809	18995	23458	25862
Здравоохранение и предоставление социальных услуг	1333	5906	15724	17545	20641	24439	27068

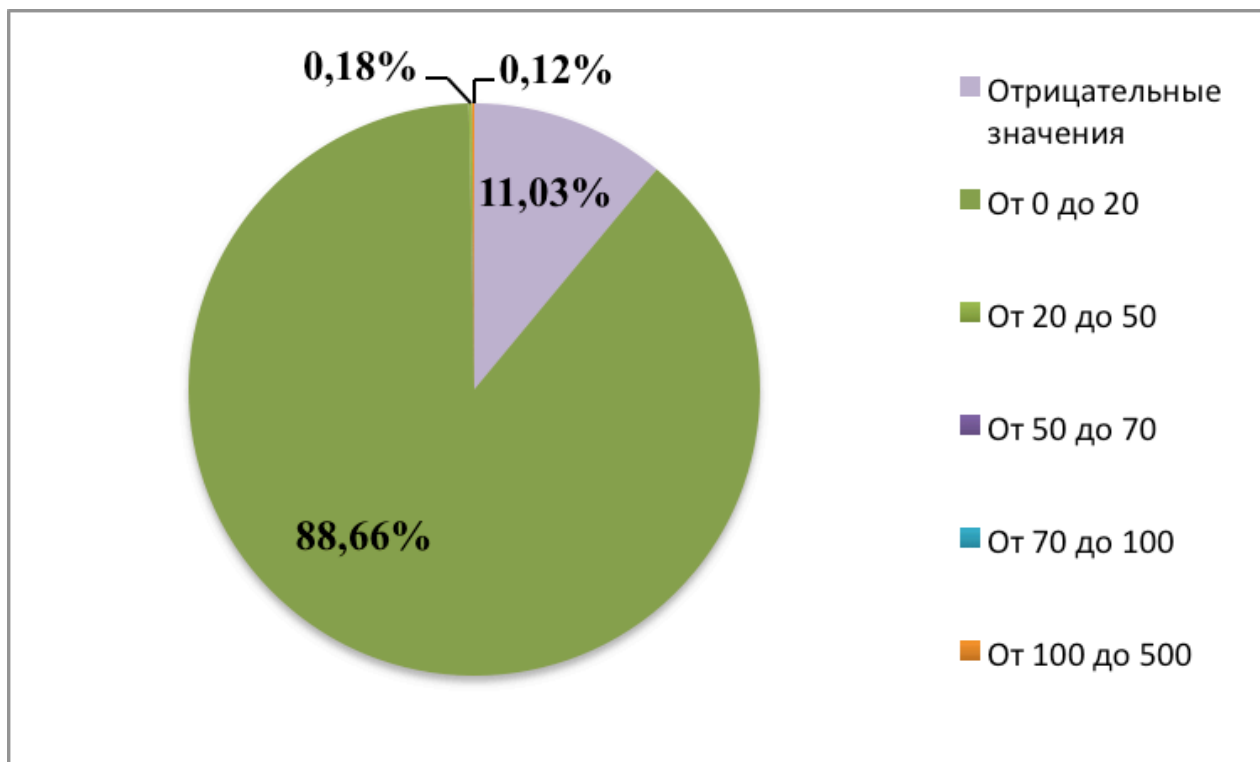
Показатели прибыли (убытка) до налогообложения организаций, занимающихся
животноводством (2014 год)



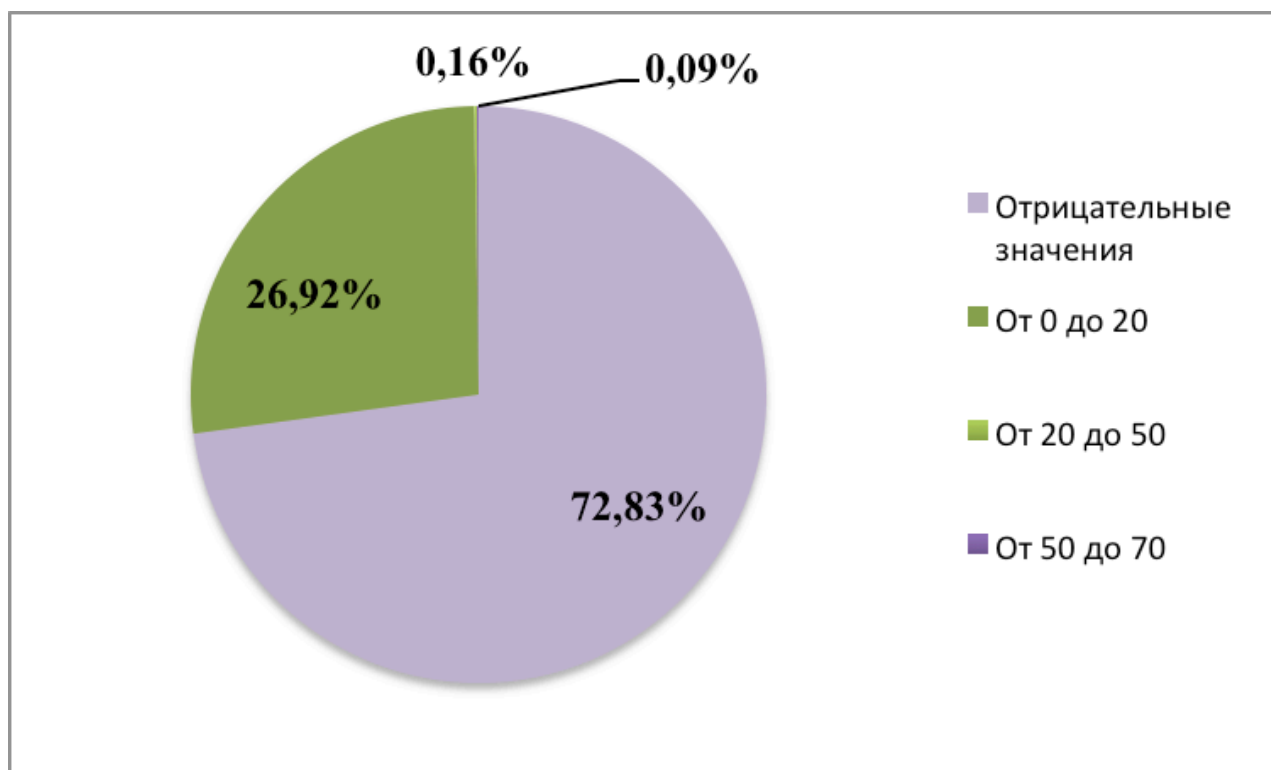
Показатели прибыли (убытка) до налогообложения организаций, занимающихся
животноводством (2013 год)



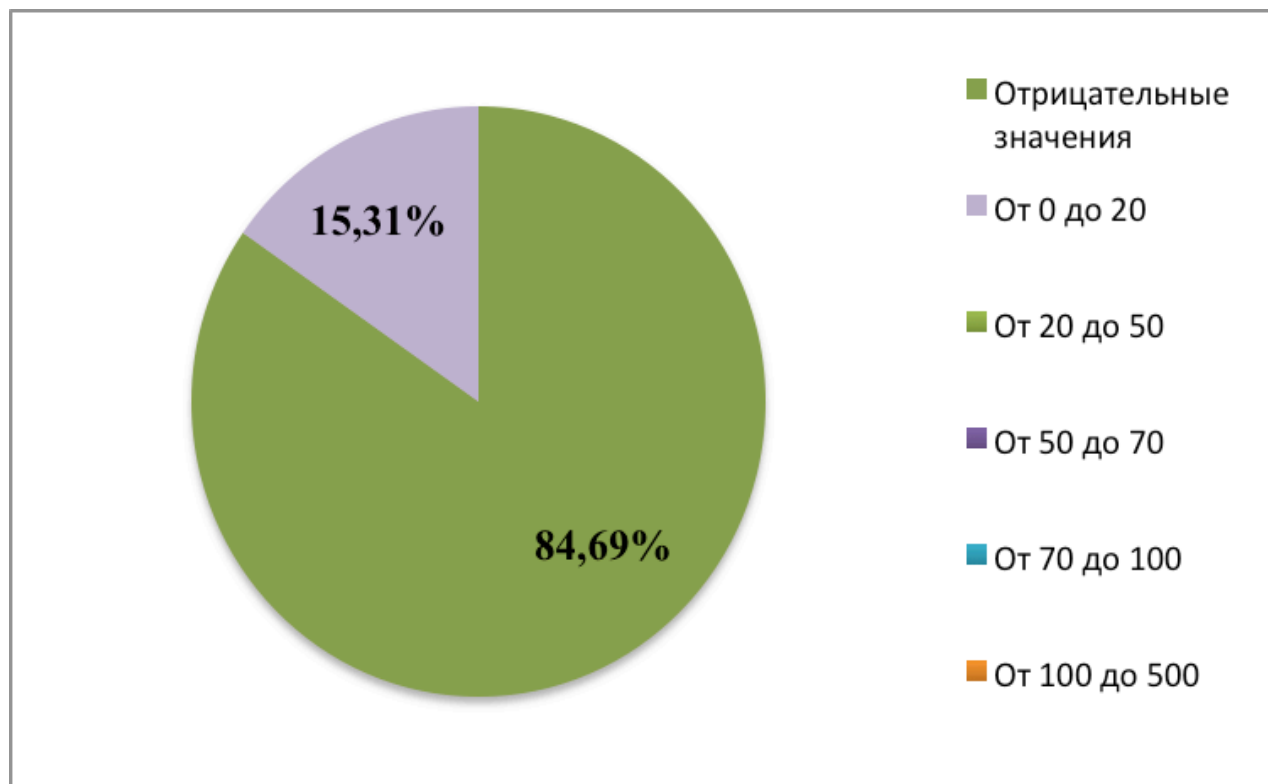
Рентабельность активов сельскохозяйственных предприятий, занимающихся
животноводством в 2013 году



Рентабельность активов сельскохозяйственных предприятий, занимающихся
животноводством в 2012 году



Рентабельность продаж сельскохозяйственных предприятий, занимающихся
животноводством в 2014 году



Рентабельность продаж сельскохозяйственных предприятий, занимающихся
животноводством в 2013 году

